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

Број 4
април 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. Порески третман уговора закљученог са правним лицем из иностранства о ангажовању страних извођача за извођење музичких дела у Републици Србији, као и прихода које остваре уметници – јавни извођачи нерезиденти Републике, личног делатношћу у Републици 9
2. Порески третман преноса дела имовине обвезника ПДВ – произвођача грађевинског материјала који чине производно постројење, непокретности, стварна права на земљишту, право закупа, листе купаца, документација о купцима и документација везана за послове развоја, производње, маркетинга и продаје, жигови, логои, патенти, know-how, рецепти за производе, сировине, амбалажа и готови производи на залихама 11
3. Порески третман промета услуге уступања потраживања, као и преноса права својине на непокретности реализацијом хипотеке, из аспекта Закона о ПДВ и Закона о порезима на имовину, односно раскида уговора о купопродаји непокретности са становишта пореза на пренос апсолутних права 15
4. а) Да ли Агенција за приватизацију има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ када у поступку приватизације у своју име, а за рачун Републике Србије, врши продају државног и друштвеног капитала и имовине? 22
б) Порески третман преноса имовине или дела имовине субјекта приватизације – привредног друштва у реструктурирању са тог субјекта на купца (који се врши по прописима којима се уређује приватизација) 22

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета уметничких дела – слика 25
 2. Порески третман увоза камиона који представљају улог страног лица у домаће привредно друштво 26
 3. Могућност плаћања и наплаћивања накнаде (цене) за продају непокретности, као и за услугу давања у закуп непокретности 28
-

4. Пореска стопа за обрачун и плаћање ПДВ на промет и увоз школских свезака формата А4, А5 и А6 до 60 листова, у спиралном повезу.	31
5. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – осигуравајућег друштва по основу набавке новоизграђеног грађевинског објекта за вршење делатности за чији први пренос права располагања обвезник ПДВ – продавац има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ	32
6. Пореска стопа на промет мешавина смрзнутог поврћа и мешавина смрзнутог воћа	35
7. Доказ којим се потврђује да је извршено отпремање добара на територију АПКМ у случају када обвезник ПДВ са територије Републике Србије ван АПКМ врши промет добара физичком лицу са територије АПКМ	36
8. Право на одбитак ПДВ плаћеног при куповини трактора од стране физичког лица које у моменту куповине трактора није обвезник ПДВ	38
9. Ослобађање од плаћања царине и ПДВ увоза коришћених колици за особе са инвалидитетом која бесплатно добија Rotaract club „Beograd Metropolitan“ из Београда од компаније из Велике Британије, а која ће бити поклоњена организацијама које су регистроване за рад са особама са инвалидитетом и појединим особама са инвалидитетом	40
10. Обрачунавање и плаћање ПДВ за промет услуга уређења и одржавања јавних зелених површина на подручју градских општина града Београда, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет ових услуга	42
11. Порески третман увоза војног авиона чији се ремонт и модернизација врше у иностранству, а који је претходно извезен у циљу обављања ових радова.	44
12. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на промет услуге емитовања радио и телевизијског спота који врши РТС Министарству науке и заштите животне средине у циљу оглашавања Такмичења за избор најбоље технолошке иновације у Србији	45
13. Порески третман промета услуге одржавања, санације и реконструкције „Цветног трга“ у Ужицу.	47
14. Рефакција ПДВ дипломатским и конзуларним представништвима, као и особљу ових представништва	49
15. Пореска стопа која се примењује на пуномасни сојин гриз, сојино уље и сојине погаче, намењених исхрани животиња	51
16. Порески третман промета услуге давања у закуп објекта „Београдска арена“ организаторима Европског првенства у стоном тенису 2007 и Европског дуод првенства	52
17. Утврђивање пореске основице за обрачун ПДВ за услугу стављања на располагање запослених за обављање привремених и повремених послова	53

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Да ли обвезник чија је регистрована делатност грађевинарство остварује капитални добитак када продаје непокретности које су изграђене само ради продаје? 55
2. Право обвезника који је за 2005. годину разврстан у мало предузеће на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа 56
3. а) Утврђивање набавне цене хартија од вредности за пореске сврхе 57
б) Шта се сматра раскидом уговора о раду у смислу члана 49. став 2. Закона о порезу на добит предузећа ? 57

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Утврђивање основице пореза на пренос апсолутних права када је купопродајна цена постигнута на јавној продаји непосредно погодбом 59
 2. Подношење пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину за непокретност коју индиректни корисник буџетских средстава даје у закуп 60
 3. Право на пореско ослобођење од пореза на наслеђе када наследник другог наследног реда по основу тестаментa наследи заоставштину оставиоца који нема сроднике у првом наследном реду. 62
 4. Порески третман уговора о откупу стана који је оверен 31.3.1993. године, а пореска обавеза пријављена 2006. године 64
 5. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину телекомуникациони објекти који су у пословним књигама евидентирани као грађевински објекти и за чију изградњу се, сагласно прописима којима се уређују планирање и изградња, прибављају прописана одобрења за изградњу и употребу, и то: приступна мрежа, спољни каблови и кабловска канализација? 66
 6. Порез на поклон на примљене донације у новцу 68
 7. Порески третман објекта градског гасовода 71
 8. а) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по уговору о продаји капитала методом јавне аукције закљученом између Агенције за приватизацију и конзорцијума правних лица? 73
б) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по уговору чији је предмет стан, закљученом дана 24.4.1980. године између стамбене задруге и задругара, који је постао члан задруге 24.4.1980. године, при чему је дозвола за градњу дата 11.12.1979. године, а обавезе по уговору измирене и примопредаја стана извршена 24.11.1981. године? 73
в) Да ли има основа за утврђивање пореза на наслеђе и поклон по оставинском решењу којим су за наследнике на основу завештања са неједнаким уделитема оглашена два наследника првог наследног реда (две ћерке наслеђују мајку, при чему су њихови удели неједнаки)? 73
г) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји закљученог између правног лица као продавца и физичког лица као купца, који је извршен до 31.12.1991. године? 73
д) На који начин утврдити порез по основу деобе извршене у оставинском поступку у случајевима када се непокретности које су предмет наслеђивања налазе у различитим државама (нпр. у Републици Србији и Републици Црној Гори)? 73
-

-
- б) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права за постојећи објекат који се налази на грађевинском земљишту које се даје на коришћење физичком лицу (бесправна градња)? 74

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода од дивиденде из члана 61а Закона о порезу на доходак грађана 77
2. Коришћење пореског ослобођења и ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају запошљавања лица млађег од 30 година 78

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност пореског ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје за пореске обвезнике чија је делатност физичко-техничко обезбеђење 81

ТАКСЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања републичке административне таксе за захтев (по Тарифном броју 1. тачка 1) Тарифе републичких административних такса) када се та такса не плаћа за решење које се по том захтеву доноси – којим се одобрава поступак транзита робе. 83
2. Плаћање републичких административних такси у поступку издавања личне карте 84

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина ако се у току пута роба уништи или оштети. 86
2. Издавање дозволе за увоз возила по основу инвалидности 87
3. Поступак стављања робе у слободан промет 88

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Да ли је у сагласности са Законом да се покрене поступак јавне набавке велике вредности за период од 1.1.2004. године до 31.3.2004. године, где је у одлуци о покретању поступка велике вредности процењена вредност за наведени период 300.000,00 динара, а да се на основу тако покренутог поступка закључи уговор са најповољнијим понуђачем на одређено време до 31.12.2004. године у вредности од 929.493,20 динара? 89
 - б) Да ли је у складу са Законом да планирана вредност јавне набавке буде мања од уговорене вредности? 89
-

в) Да ли је у складу са Законом да планирана вредност јавне набавке буде вишеструко већа од уговорене вредности јавне набавке?	89
г) Да ли је у складу са Законом да се након потписивања уговора донесе одлука о измени одлуке (одлука о покретању поступка) и да се мењају услови у погледу извођења радова и финансирања истих?	89
д) Да ли је у складу са Законом да непредвиђени радови буду већи од 25% од уговорених радова, у којим случајевима и шта се сматра непредвиђеним радовима у грађевинарству (санација грађевинског објекта за становање)?	89
ђ) Да ли је у складу са Законом да најповољнији понуђач као подизвођача за грађевинске радове ангажује предузеће које се и само јављало на оглас за јавну набавку, а које није изабрано као најповољнији понуђач?	89
2. Да ли понуђач у поступку јавне набавке може да поднесе понуду са подизвођачем или заједничку понуду ако наручилац у конкурсној документацији не наведе ништа у вези учешћа подизвођача нити заједничке понуде?	91
3. Додела уговора о јавној набавци услуга редовног одржавања и обезбеђења функционисања објеката за одбрану од поплава и система за одводњавање у поступку без претходног објављивања, сходно члану 112. став 1. тачка 3) Закона о јавним набавкама	92
4. Да ли се на заједничку инвестицију Општине Краљево и предузећа „Елит плус“ д.о.о. Земун, тј. на закључење уговора о пословној сарадњи примењују процедуре Закона о јавним набавкама?	93
5. Да ли наручилац у поступку јавне набавке може да, после отварања понуда и прављења записника, дозволи понуђачу да промени своју понуду тако што у њој пријави подизвођача?	94
6. Да ли наручилац у поступку јавне набавке може накнадно да прихвати документацију понуђача чије су пријаве у поступку јавног отварања понуда оцењене као неисправне због неиспуњавања услова из члана 46. Закона о јавним набавкама, као и позивања на члан 73. овог закона?	95

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Укључивање биланса стања, као и пренос ненаплаћених потраживања и неизмирених обавеза предузетничке радње која је престала са радом у пословне књиге новооснованог привредног друштва.	97
2. Састављање консолидованог финансијског извештаја за 2006. годину у случају када је правно лице у току 2006. године стекло 50% учешћа у капиталу и 50% гласачких права у другом правном лицу	98
3. Организација рачуноводства, чување и коришћење рачуноводственог софтвера у домаћем привредном друштву	99

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у априлу месецу 2007. године	101
---	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман уговора закљученог са правним лицем из иностранства о ангажовању страних извођача за извођење музичких дела у Републици Србији, као и прихода које остваре уметници – јавни извођачи нерезиденти Републике, личној делатношћу у Републици

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-532/2007-04 од 23.4.2007. год.)

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

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

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

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 где је услуга стварно пружена, ако се ради о услугама из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-страдним и сличним услугама, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге (члан 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – „Арена Београд“ закључи са правним лицем из иностранства уговор о ангажовању страних извођача за извођење музичких дела, у том случају, а под условом да правно лице из иностранства нема пореског пуномоћника, обвезник ПДВ „Арена Београд“ има обавезу да, као порески дужник – прималац услуга, обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет страног лица и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је место промета ове услуге територија Републике Србије.

При томе, напомињемо да обвезник ПДВ – „Арена Београд“, у складу с одредбом члана 28. став 5. Закона, има право да ПДВ обрачунат на накнаду за извршени промет страног лица одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, под условом да примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

2. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06, у даљем тексту: Закон), обрачун и плаћање пореза по основу ауторских хонорара врши се у складу са чл. 52. до 60. Закона.

Приходи које остваре уметници – јавни извођачи, између осталих музичари, личним обављањем делатности предмет су опорезивања у складу с одредбама чл. 52. до 60. Закона.

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије (даље: Република) за доходак остварен на територији Републике и у иностранству, као и нерезидент Републике за доходак остварен на територији Републике.

Приходи остварени на основу делатности јавног извођача која је обављена у Републици (концерт и сл.), неспорно представљају доходак остварен у Републици, за који је порески обвезник, како резидент, тако и нерезидент Републике.

На ове приходе порез се плаћа по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески плаћац, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода у складу с прописима који важе на дан исплате прихода. При томе, сматрамо да ту обавезу резидент исплатилац прихода има независно од тога да ли је физичко лице (извођач) приход остварило непосредном исплатом или посредно преко другог лица (стране фирме и сл.). То значи да у случају кад доходак од личних делатности извођача које остваре у том својству, не притиче извођачу лично него другом лицу, као у конкретном случају страној фирми, тај доходак је опорезив у Републици Србији у којој су обављене делатности извођача.

Према томе, страно физичко лице – нерезидент Републике обвезник је пореза на доходак грађана за приход остварен личном делатношћу извођача, поред осталог музичара, која је обављена у Републици, а порески плаћац је резидентни исплатилац прихода (правно лице или предузетник) физичком лицу нерезиденту, непосредно или посредно преко другог лица.

2. Порески третман преноса дела имовине обвезника ПДВ – произвођача грађевинског материјала који чине производно постројење, непокретности, стварна права на земљишту, право закупа,

листе купаца, документација о купцима и документација везана за послове развоја, производње, маркетинга и продаје, жигови, логои, патенти, know-how, рецепти за производе, сировине, амбалажа и готови производи на залихама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0992/2006-04 од 16.4.2007. 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.

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 стичалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

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

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, за пренос дела имовине уз накнаду обвезника ПДВ – произвођача грађевинског материјала, у конкретном случају – постројења за производњу грађевинског материјала, смештеног у конкретној

непокретности, а са којим су у непосредној вези стварна права на земљишту, право закупа, листе купаца, документација о купцима и документација везана за послове развоја, производње, маркетинга и продаје, жигови, логои, патенти, know-how, рецепти за производе, сировине, амбалажа и готови производи на залихама, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условом да је стицалац тог дела имовине 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 дела имовине (у конкретном случају, делатност производње грађевинског материјала).

2. Одредбом члана 6. став 2. Закона прописано је да се код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра да стицалац ступа на место преносиоца.

Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза при набавци опреме и објеката за вршење делатности, дужан је 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.

Сагласно одредби става 2. истог члана 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.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности (став 3. члана 32. Закона).

У случају преноса из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона не прекидају се рокови из става 1. овог члана, а преносилац имовине дужан је да достави стицаоцу неопходне податке за спровођење исправке из става 1. овог члана.

У складу с наведеним одредбама Закона и одредбама Правилника, обвезник ПДВ који преноси део имовине у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона, при чему тај део имовине, између осталог, чине опрема и објекти за вршење делатности за које је при набавци обвезник ПДВ – преносилац остварио право на одбитак претходног пореза, дужан је да стицаоцу достави неопходне податке за спровођење исправке одбитка претходног пореза (податак о вредности набављеног добра, без ПДВ, износу оствареног одбитка претходног пореза по основу набавке добра, као и податак о моменту прве употребе добра).

При томе, напомињемо да за пренос дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, обвезник ПДВ – преносилац треба да изда рачун или други документ који служи као рачун са подацима прописаним одредбама члана 42. Закона и одредбом члана 7. став 3. 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).

3. Одредбом члана 23. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона; права интелектуалне својине; удела у правном лицу и хартија од вредности; права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног; права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта – независно од његове површине и права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

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 томе, на пренос уз накнаду апсолутних права из члана 23. Закона по основу уговора о купопродаји, на који се не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, плаћа се порез на пренос апсолутних права (осим у случајевима за које је прописано право на пореско ослобођење).

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

3. Порески третман промета услуге уступања потраживања, као и преноса права својине на непокретности реализацијом хипотеке, из аспекта Закона о ПДВ и Закона о порезима на имовину, односно раскида уговора о купопродаји непокретности са становишта пореза на пренос апсолутних права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1411/2006-04 од 2.4.2007. год.)

1. Закон о порезу на додату вредност

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 објектима 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 грађевин-

ским 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.

Сагласно члану 3. став 1. Правилника, новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

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.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о хипотеци („Сл. гласник РС“, бр. 115/05, у даљем тексту: Закон о хипотеци) прописано је да је уговор о хипотеци уговор између власника непокретности и повериоца којим се власник непокретности обавезује, ако дуг не буде исплаћен о доспелости, да поверилац наплати своје обезбеђено потраживање из вредности те непокретности, на начин прописан законом.

Сагласно одредбама члана 14. ст. 1. и 2. Закона о хипотеци, једнострана хипотека настаје на основу заложне изјаве којом се сматра исправа сачињена од стране власника, којом се он једнострано обавезује, уколико дуг не буде исплаћен о доспелости, да поверилац наплати своје обезбеђено потраживање из вредности те непокретности, на начин прописан законом.

Заложан изјава по форми и садржини одговара уговору о хипотеци (члан 14. став 3. Закона о хипотеци).

Упис хипотеке на основу заложне изјаве врши се на захтев власника или повериоца (став 4. истог члана Закона о хипотеци).

Према одредби члана 15. став 1. Закона о хипотеци, уговор о хипотеци, односно заложна изјава сачињена у складу с овим законом, је извршна исправа, под условом да садржи и одредбе из става 3. овог члана.

Хипотека заснована на основу извршног уговора или извршне заложне изјаве, у складу с одредбом члана 15. став 2. Закона о хипотеци, уписује се у регистре непокретности као „извршна вансудска хипотека“, а вансудски поступак намирења се спроводи у складу с одредбама овог закона.

Извршни уговор о хипотеци, односно извршна заложна изјава, сагласно одредбама члана 15. став 3. Закона о хипотеци, мора да садржи и следеће одредбе:

1) јасно назначену одредбу, односно изјаву, којом власник непокретности неопозиво овлашћује повериоца да, ако дуг не буде плаћен о доспелости, поверилац може да наплати потраживање из цене добијене продајом у складу са вансудским поступком продаје утврђеним овим законом, без подношења тужбе суду, као и да ће непокретност принудним путем да буде испражњена и предата купцу у посед у року од 15 дана од дана закључења уговора о продаји, осим ако се хипотека уписује на сувласничком уделу;

2) изричиту одредбу, односно изјаву власника да је упозорен о последицама неизмирења дуга о доспелости, те да, свестан тих последица, пристаје на могућност извршења уговора о хипотеци продајом његове непокретности у складу с одредбама овог закона о вансудском поступку намирења, без права на вођење парнице, као и да ће његова непокретност принудним путем бити испражњена и предата купцу у посед у року од 15 дана од дана закључења уговора о продаји, ако је власник не преда добровољно, осим ако се хипотека уписује на сувласничком уделу;

3) јасно назначену одредбу, односно изјаву власника да је сагласан да поверилац има право приступа непокретности,

укључујући и улазак у непокретност без обзира ко се у њој налази (власник, купац и др.), ради контроле одржавања или из других оправданих разлога, као и да је дужан да сарађује са повериоцем у поступку продаје, а нарочито да омогући приступ хипотекованој непокретности (улазак у стан и сл.);

4) изричиту изјаву трећег лица, ако такво лице постоји, које има непосредну државину, а није власник хипотековане непокретности (купац и др.), да је свесно последица до којих уговор о хипотеци може довести, укључујући и исељење из непокретности и губљење државине на њој, као и да је сагласно са правима и обавезама из тачке 3. овог става.

Ако уговор о хипотеци, односно заложна изјава не садржи одредбе из става 3. овог члана, намирење се спроводи у складу са законом који уређује извршни поступак (став 4. истог члана Закона о хипотеци).

У вези преноса права својине код продаје хипотековане непокретности, Министарство за економске односе са иностранством дало је мишљење број: 180-011-00-272/2006-02 од 8.1.2007. године, а које гласи: „Наиме, у складу са Законом о хипотеци („Сл. гласник РС“, бр. 115/05), у случају продаје хипотековане непокретности, пренос права својине врши се са власника хипотековане непокретности на купца. Хипотекарни поверилац једино има право да приступи поступку вансудске продаје хипотековане непокретности, на основу члана 34. овог Закона, али у том поступку не наступа у својству власника“.

У смислу наведених законских и подзаконских одредба, а узимајући у обзир наведено мишљење Министарства за економске односе са иностранством, када обвезник ПДВ – хипотекарни дужник врши купцу хипотековане непокретности први пренос права располагања на тој непокретности – новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру тог објекта, независно од тога да ли се ради о завршеном новоизграђеном грађевинском објекту или о објекту у изградњи, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској

стои од 8% или 18%. За извршени промет добра – хипотековане непокретности, обвезник ПДВ – хипотекарни дужник издаје рачун купцу хипотековане непокретности у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

2. Закон о порезима на имовину

2.1. Пренос права својине на непокретности реализацијом хипотеке

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

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

Дакле, на пренос права својине на непокретности на основу уговора о хипотекарној продаји непокретности, у складу са законом којим се уређује хипотека, порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност.

У конкретном случају, на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права није од утицаја да ли право својине на непокретности која је предмет хипотеке стиче хипотекарни поверилац или треће лице, као ни да ли је предмет хипотеке објекат у изградњи или изграђени објекат (односно његов посебан део или сусвојински удео).

- Према одредби члана 24. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

С тим у вези, ако се пренос права својине на непокретности која је предмет хипотеке у циљу намирања потраживања обезбеђеног хипотеком врши на основу правоснажне одлуке суда, порез на пренос апсолутних права се такође плаћа, ако се на тај пренос права својине не плаћа порез на додату вредност у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност.

- Сагласно одредбама члана 25. ст. 1. и 5. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о хипотекарној продаји непокретности је продавац, а по основу правоснажне судске одлуке – лице на које се преноси апсолутно право.

2.2. Порески њрејман раскида уговора о купојпродаји непокретности са сјановишња пореза на ѡренос апсолућних ѡрава

Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и “Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93), уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатог дела обавезе.

У том смислу, када су права и обавезе уговорних страна из уговора о купопродаји права својине на непокретности у претежном делу испуњене, уговор о раскиду тог уговора са пореског становишта представља закључење новог правног посла у коме су уговорне стране промениле своје улоге (купац постао продавац, а продавац купац), на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Према томе, ради се о два преноса права својине на непокретности, при чему се на уговор о раскиду уговора о купопродаји права својине на непокретности по коме су права и

обавезе уговорних страна у претежном делу испуњене (други или даљи пренос права на конкретној непокретности) плаћа порез на пренос апсолутних права.

Када уговор о преносу апсолутних права није у претежном делу извршен, закључењем уговора којим се раскида тај уговорни однос не настаје обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права.

У сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање у односу на околност да ли је уговор о преносу апсолутних права извршен или не, имајући у виду да ли се неизвршењем преосталог дела обавезе доводи у питање циљ због кога је уговор закључен (да ли је исплаћена купопродајна цена, да ли је непокретност предата у државину носиоца права, да ли су преносилац и стицалац права извршили промене у пословним књигама у односу на власништво на предметној непокретности ...) и, с тим у вези, да ли је „новозакљученим“ уговором раскинут правни однос између уговорних страна који није у претежном делу извршен, или је сачињен нови правни посао у коме су уговорне стране промениле своје улоге.

2.3. Право на повраћај плаћеног пореза на пренос апсолутних права ако дође до раскида уговора о купопродаји непокретности

С обзиром да пореска обавеза на пренос апсолутних права, принципијелно, настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, када дође до раскида уговора о купопродаји непокретности нема основа за повраћај утврђеног и плаћеног пореза, односно за неплаћање утврђеног пореза, ако решењем којим је порез на пренос апсолутних права утврђен није поништено, измењено или укинато.

Наиме, правоснажно решење којим је утврђена пореска обавеза на пренос апсолутних права производи правно дејство (тј. постоји основ за плаћање пореза), па се стога нису стекли услови за повраћај пореза плаћеног по овом основу.

4. а) Да ли Агенција за приватизацију има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ када у поступку приватизације у своју име, а за рачун Републике Србије, врши продају државног и друштвеног капитала и имовине?

б) Порески третман преноса имовине или дела имовине субјекта приватизације – привредног друштва у реструктурирању са тог субјекта на кушца (који се врши по прописима којима се уређује приватизација)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00121/2007-04 од 19.2.2007. год.)

а) Одредбом члана 8. 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 је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

Према одредби става 5. истог члана Закона, обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Одредбом члана 9. став 1. Закона прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03 и 45/05), Агенција за приватизацију јесте правно лице које продаје капитал, односно имовину и промовише иницира, спроводи и контролише поступак приватизације, у складу са законом.

Законом о Агенцији за приватизацију („Сл. гласник РС“, бр. 38/01 и 135/04), одредбом члана 1, прописано је да се оснива Агенција за приватизацију (у даљем тексту: Агенција) ради промо-васања, иницирања, спровођења и контроле поступка привати-зације.

Према одредбама члана 6. став 1. Закона о Агенцији за приватизацију, Агенција обавља делатност посредовања у продаји државног и друштвеног капитала и имовине у поступку привати-зације, као и послове промоције, иницирања, спровођења и конт-роле поступа приватизације.

У складу с наведеним законским одредбама, када у поступ-ку приватизације Агенција у своје име, а за рачун Републике Србије, врши продају државног и друштвеног капитала и имовине, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да се ради о обављању послова државне управе од стране лица основаног законом у циљу обављања тих послова.

б) Предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права уређен је одредбама чл. 23. и 24. Закона о порезима на имо-вину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04).

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

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права из чл. 23. и 24. Закона, на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 9а) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на имовини или делу имовине субјекта привати-зације, по прописима којима се уређује приватизација, са суб-јекта приватизације на купца имовине.

Према одредби члана 3. став 2. Закона о приватизацији ("Сл. гласник РС", бр. 38/01, 18/03 и 45/05), у поступку приватизације се може продати имовина или део имовине субјекта приватизације, односно поједини делови субјекта приватизације.

Дакле, на пренос имовине или дела имовине субјекта приватизације – привредног друштва у реструктурирању, са тог субјекта на купца (који се врши по прописима којима се уређује приватизација), порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

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

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета уметничких дела – слика

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-556/2007-04 од 19.4.2007. год.)

Одредбом члана 36. 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 обвезници који се баве прометом половних добара, укључујући половна моторна возила, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета, утврђују основицу као разлику између продајне и набавне цене добара (у даљем тексту: опорезивање разлике), уз одбитка ПДВ који је садржан у тој разлици.

Основица из става 1. овог члана примењује се ако код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике из става 1. овог члана (став 2. истог члана Закона).

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању добара која се сматрају уметничким делима, колекционарским добрима и антиквитетима („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се уметничким делима, у смислу члана 1. овог правилника, сматрају слике, цртежи, колажи и декоративне плоче, ако их аутор израђује руком, осим

планова и цртежа за архитектонске, инжењерске, индустријске, комерцијалне, топографске или сличне сврхе, ручно декорисаних израђених дела, цртежа за позоришни сценарио, студијски сликаних тканина или сличних сликарских платна.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који се бави прометом уметничких дела – слика, приликом утврђивања основице за обрачун ПДВ и износа обрачунаог ПДВ примењује одредбе члана 36. Закона, под условом да приликом набавке ових уметничких дела продавац – аутор или друго лице није дуговао ПДВ (нпр. ако је продавац лице које није обвезник ПДВ), као и у случају ако је продавац обвезник ПДВ који је користио опорезивање разлике.

2. Порески третман увоза камиона који представљају улог страног лица у домаће привредно друштво

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00237/2007-04 од 17.4.2007. 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.

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

Наведена законска одредба не односи се на увоз добара која представљају улог страног лица у домаће привредно друштво.

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

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;

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз камиона који представљају улог страног лица у домаће привредно друштво, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

При томе, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – привредно друштво, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу камиона који представљају улог страног лица у то друштво.

3. Могућност плаћања и наплаћивања накнаде (цене) за продају непокретности, као и за услугу давања у закуп непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-21/2007 од 17.4.2007. год.)

1. Закон о девизном пословању уређује, између осталог, плаћање, наплаћивање и пренос између резидената у страним средствима плаћања.

Чланом 34. став 4. тачка 5. Закона о девизном пословању прописано је да се, изузетно, плаћање, наплаћивање и пренос средстава у Републици могу вршити и у девизама по основу продаје и давања у закуп непокретности. У складу с наведеним чланом Закона о девизном пословању, банка може извршити налог за плаћање у страним средствима плаћања на основу уговора о купопродаји непокретности, односно уговора о закупу непокретности.

Наведена и Законом о девизном пословању прописана могућност плаћања, наплаћивања и преноса средстава у Републици и у девизама по основу продаје и давања у закуп непокретности односи се искључиво на износ накнаде за промет добара и услуга.

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

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

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

Одредбом става 3. тачка 1) истог члана Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуге

сматра 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.

Сагласно наведеним одредбама Закона, услуга давања у закуп непокретности опорезује се према месту у којем се налази непокретност, што значи да је обвезник ПДВ који пружа услугу давања у закуп непокретности који се налази на територији Републике Србије дужан да за промет ове услуге обрачуна ПДВ по општој стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, осим ако се ради о промету услуге давања у закуп непокретности за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза у складу с одредбама члана 25. став 2. тач. 2) и 4) Закона (давање у закуп земљишта и станова, као и стамбених објеката, ако су намењени за стамбене потребе).

Према одредби члана 15. став 1. тачка 2) Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга, услуга се сматра пруженом даном када је престао правни однос који је основ пружања услуге.

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

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

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.

Рачун, у складу с одредбом става 3. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Одредбом члана 2. 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, у даљем тексту: Правилник) прописано је, између осталог, да се обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона не односи на обвезнике ПДВ за промет добара и услуга који врше лицима која нису обвезници ПДВ.

Порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, у складу с одредбом члана 7. став 1. Правилника, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

У случају авансног плаћања за опорезиви промет добара и услуга, према одредбама члана 12. став 1. тач. 1-7) Правилника, обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

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

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који наплаћује накнаду у девизама за промет непокретности за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом (први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката), односно за опорезиви промет услуга давања у закуп непокретности, дужан је да приликом утврђивања износа ПДВ који дугује по том основу изврши обрачун у домаћој валути вредности накнаде изражене у девизама примењујући средњи курс централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. При томе, напомињемо да се у рачуну или другом документу који служи као рачун за наведени промет добара, односно услуга, а који обвезник ПДВ издаје у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника, подаци о износу основице и износу ПДВ који је обрачунат на основицу, односно износу авансне уплате и износу обрачунатог ПДВ по основу примљене авансне уплате, исказују у динарима.

4. Пореска стопа за обрачун и плаћање ПДВ на промет и увоз школских свезака формата А4, А5 и А6 до 60 листова, у спиралном повезу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0481/2007-04 од 16.4.2007. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 7. став 2. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04-исправка, 140/04 и 65/05, у даљем тексту: Правилник), наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се и:

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

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз школских свезака формата А4, А5 и А6 до 60 листова, укључујући и свеске које имају 60 листова, у спиралном повезу, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

На промет и увоз свезака које имају преко 60 листова, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

5. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – осигуравајућег друштва по основу набавке новоизграђеног грађевинског објекта за вршење делатности за чији први пренос права располагања обвезник ПДВ – продавац има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0495/2007-04 од 12.4.2007. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05), 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 врши промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза 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 услуга 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 обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

Ако се набављена добра, односно примљене услуге користе или ће се користити за промет добара са правом и промет добара без права на одбитак претходног пореза, обвезник је дужан да изврши поделу претходног пореза према економској припаднос-

ти (члан 30. став 1. Закона). При томе, обвезник је дужан да поделу претходног пореза изврши на основу критеријума економске припадности који најреалније одражава употребу набављеног добра, односно примљене услуге при остваривању промета који обезбеђује право на одбитак претходног пореза, односно промета који не обезбеђује то право.

Према томе, када обвезник ПДВ – акционарско друштво за осигурање набави новоизграђени грађевински објекат за вршење делатности за чији први пренос права располагања обвезник ПДВ – продавац објекта има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, а који ће, према наводима из захтева, користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, као и за промет без права на одбитак претходног пореза, у том случају обвезник ПДВ – акционарско друштво за осигурање 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. Део претходног пореза утврђен применом економских критеријума, а који најреалније одражава употребу набављеног добра за промет добара са правом на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ – акционарско друштво за осигурање може да одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

6. Пореска стопа на промет мешавина смрзнутог поврћа и мешавина смрзнутог воћа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0464/2007-04 од 4.4.2007. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Према одредби става 2. тачка 2) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет добара и услуга или увоз добара, и то: свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, рибе и јаја.

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

Такође, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз мешавине смрзнутог поврћа и мешавине смрзнутог воћа, под условом да ова добра не садрже било какве додатке.

7. Доказ којим се потврђује да је извршено отпремање добара на територију АПКМ у случају када обвезник ПДВ са територије Републике Србије ван АПКМ врши промет добара физичком лицу са територије АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0258/2007-04 од 2.4.2007. год.)

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

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

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

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

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара који врше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе прописано је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност

добара.

Као докази да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет

добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу с наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ врши промет добара физичком лицу са територије АПКМ које не поседује пословни рачун, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. У овом случају, као докази да је извршено отпремање добара на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења; доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

8. Право на одбитак ПДВ плаћеног при куповини трактора од стране физичког лица које у моменту куповине трактора није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-326/2007-04 од 2.4.2007. год.)

Одредбом 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) прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски делјивих целина у

оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу одбије као претходни порез.

Међутим, када набавку добара, у конкретном случају куповину трактора у Републици, изврши лице које није обвезник ПДВ, у том случају не постоји законска могућност за остваривање права на одбитак претходног пореза (ПДВ који је обрачунат и исказан у рачуну продавца трактора).

9. Ослобађање од плаћања царине и ПДВ увоза коришћених колица за особе са инвалидитетом која бесплатно добија Rotaract club „Beograd Metropolitan“ из Београда од компаније из Велике Британије, а која ће бити поклоњена организацијама које су регистроване за рад са особама са инвалидитетом и појединим особама са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-383/2007-04 од 2.4.2007. год.)

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

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

Прималац донације и помоћи ослобођен је од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона (члан 5. Закона).

Право на ослобођење од плаћања царине може се остварити уколико се надлежној царинарници, сходно члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уз захтев за ослобођење од плаћања царине, поднесе следећа документација:

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

- 2) изјаву да ће роба бити употребљена у хуманитарне сврхе;
- 3) извод из регистра или други доказ да се бави хуманитарном делатношћу.

На основу поднетог захтева царинарница доноси решење.

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 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.

У складу с наведеним законским одредбама, као и одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, на увоз коришћених колица за особе са инвалидитетом које бесплатно добија Rotaract club „Beograd Metropolitan“ из Београда од компаније из Велике Британије, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун Rotaract cluba „Beograd Metropolitan“, што значи да је Rotaract club „Beograd Metropolitan“ у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведен као власник робе (добара) која се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

Министарство финансија напомиње да у случају када Rotaract club „Beograd Metropolitan“, који није обвезник ПДВ, даје без накнаде наведена колица организацијама које су регистроване за рад са особама са инвалидитетом и појединим особама са инвалидитетом, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

10. Обрачунавање и плаћање ПДВ за промет услуга уређења и одржавања јавних зелених површина на подручју градских општина града Београда, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет ових услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-25/2007-04 од 2.4.2007. 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 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, промет комуналних услуга опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Одредбама члана 12. тач. 6) и 7) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина, као и одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Према одредбама члана 5. став 1. тач. 6) и 7) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), кому-

налне делатности из члана 4. овог закона јесу: уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина, којим се сматра засађивање дрвећа, заштитног зеленила и другог растиња и трава, кресање дрвећа и кошење траве, одржавање, опремање и чишћење паркова, скверова, приобаља и других јавних зелених површина (поред и око стамбених зграда и у стамбеним блокови-ма), одржавање и чишћење површина за рекреацију, одржавање и уређивање јавних плажа и сл. као и одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима, којим се сматра поправка, реконструкција, модернизација и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина (тргова, платоа и сл.), хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга уређења и одржавања јавних зелених површина на подручју градских општина града Београда, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%, с обзиром да се ради о промету комуналних услуга.

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.

У складу с наведеном законском одредбом, када обвезник ПДВ – ЈКП „Зеленило Београд“ прими новчана средства од оснивача – Скупштине града Београда за промет комуналних услуга уређења и одржавања јавних зелених површина на подручју градских општина града Београда, у том случају у основицу за обрачун ПДВ урачунава се и износ ових новчаних средстава, у који није укључен ПДВ, с обзиром да се ради о накнади за извршени промет комуналних услуга.

11. Порески третман увоза војног авиона чији се ремонт и модернизација врше у иностранству, а који је претходно извезен у циљу обављања ових радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0371/2007-04 од 2.4.2007. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када страном лице (лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу) изврши опорезиви промет добара или услуга на територији Републике Србије, обавезу обрачуна и плаћања ПДВ за тај промет има порески пуномоћник, односно прималац добара или услуга.

За промет добара и услуга који обвезнику ПДВ или другом лицу изврши страном лице, а чије место промета, у складу с одредбама чл. 11. и 12. Закона, није територија Републике Србије, не постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуге 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 услуге сматра се место где је услуга стварно пружена, ако се ради о радовима на покретним стварима (став 3. тачка 3) подтачка (4) истог члана Закона).

У складу с наведеним одредбама Закона, место промета услуге ремонта и модернизације војног авиона одређује се према месту у којем су ове услуге стварно пружене.

Према томе, за промет услуга ремонта и модернизације војног авиона које се врше у иностранству, не постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ, с обзиром да место промета ових услуга није територија Републике Србије.

Међутим, када се ради о привременом извозу добара ради оплемењивања, обраде, дораде или прераде (у даљем тексту: оплемењивање), оправке или уградње, приликом увоза ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа у складу с одредбама чл. 7, 19. и 20. Закона).

Према томе, код увоза војног авиона који је привремено извезен ради ремонта и модернизације, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%. Основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју је обвезник платио или треба да плати за ремонт и модернизацију војног авиона, а ако се та накнада не плаћа, основицу чини пораст вредности настао ремонтом и модернизацијом. У основицу за обрачун ПДВ урачунавају се и износи опредељени одредбом члана 19. став 2. Закона.

2. На накнаду за промет услуге увоза добара ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

12. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на промет услуге емитовања радио и телевизијског спота који врши РТС Министарству

науке и заштите животне средине у циљу оглашавања Такмичења за избор најбоље технолошке иновације у Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0443/2007-04 од 29.3.2007. 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

У складу с наведеним законским одредбама, за промет услуге емитовања радио и телевизијског спота у циљу оглашавања Такмичења за избор најбоље технолошке иновације у Србији, обвезник ПДВ – РТС дужан је да обрачуна и плати ПДВ по пореској стопи од 18%, у складу са Законом.

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.

Одредбом члана 18. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се основицом код промета добара и услуга из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. овог закона сматра набавна цена, односно цена коштања тих или сличних услуга у моменту промета, без ПДВ.

Према томе, када обвезник ПДВ – РТС пружа услугу емитовања радио и телевизијског спота Министарству науке и

заштите животне средине у циљу оглашавања Такмичења за избор најбоље технолошке иновације у Србији, основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју обвезник прима или треба да прими за извршени промет ове услуге, без ПДВ, а ако се пружа без накнаде, основицу за обрачун ПДВ чини цена коштања услуге у моменту промета услуге, без ПДВ.

13. Порески третман промета услуге одржавања, санације и реконструкције „Цветног трга“ у Ужицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0410/2007-04 од 29.3.2007. 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 (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.

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, промет комуналних услуга опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Одредбама члана 12. тач. 6) и 7) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина, као и одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Према одредбама члана 5. став 1. тач. 6) и 7) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), комуналне делатности из члана 4. овог закона јесу: уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина којим се сматра засађивање дрвећа, заштитног зеленила и другог растиња и трава, кресање дрвећа и кошење траве, одржавање, опремање и чишћење паркова, скверова, приобаља и других јавних зелених површина (пored и око стамбених зграда и у стамбеним блоковима), одржавање и чишћење површина за рекреацију, одржавање и уређивање јавних плажа и сл., као и одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима, којим се сматра поправка, реконструкција, модернизација и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина (тргова, платоа и сл.), хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге одржавања, санације и реконструкције „Цветног трга“ у Ужицу, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%. У рачуну који обвезник ПДВ испоставља за промет ове услуге исказује се структура услуге (утрошени материјал, вредност радова и др.), с тим што се ти износи сабирају и укупан збир представља фактурну вредност комуналне услуге, као основице за обрачун ПДВ.

14. Рефакција ПДВ дипломатским и конзуларним представништвима, као и особљу ових представништава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0422/2007-04 од 28.3.2007. год.)

Према одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

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

Одредбом члана 26. тачка 1) Закона прописано је 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) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

Одредбом члана 55а став 1. Закона прописано је да ако се дипломатско, односно конзуларно представништво или међународна организација, односно лице из члана 24. став 1. тачка 16) овог закона не определи да изврши набавку или увоз добара, односно прими услуге намењене њиховим службеним, односно личним потребама, уз пореско ослобођење, има право на рефакцију ПДВ.

Према одредби става 2. истог члана Закона, право на рефакцију ПДВ, на основу поднетог захтева, а под условима који су овим законом прописани за остваривање пореског ослобођења, лица из става 1. овог члана могу да остваре ако:

1) су испоруке или увоз добара, односно пружене услуге опорезиве ПДВ;

2) је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом и ако је рачун плаћен, односно ако је ПДВ који се дугује по основу увоза плаћен;

3) је укупна вредност добара или услуга, исказана у рачуну, односно вредност добара исказана у царинском документу, већа од 50 EUR, без ПДВ, осим за набавку горива за моторна возила.

Одредбом члана 6б Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 65/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да лица из члана 55а Закона – носиоци права у смислу члана 17. 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 о пореским ослобођењима), остварују право на рефакцију, у складу са Законом, на основу захтева који подносе Централи.

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РЕФ 5 – Захтев дипломатског и конзуларног представништва, односно међународне организације за рефакцију, који чини саставни део овог правилника (члан 6б став 2. Правилника).

Према одредбама ст. 3. и 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана, за сваког носиоца права, потписује, оверава и издаје лице које је овлашћено за издавање службених и личних налога за набавку добара и услуга, без ПДВ, у складу са Правилником о пореским ослобођењима, а подноси се у року од 30 дана од истека календарског тромесечја у коме су добра и услуге набављене у Републици или извршен увоз добара у Републику.

Према одредби става 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана достављају се:

1) оригинали и копије плаћених рачуна о набављеним добрима и коришћеним услугама у Републици који гласе на носиоца права и који садрже податак о броју основне потврде прописане Правилником о пореским ослобођењима;

2) оригинали и копије докумената о извршеном увозу добара у Републику.

Ако се носиоцу права за извршени промет добара и услуга издаје фискални исечак у складу с прописом којим се уређују фискалне касе, на полеђину тог исечка уносе се подаци о називу, односно имену и презимену носиоца права и броју основне потврде и ставља се печат и потпис испоручиоца добара, односно пружаоца услуга (члан 66 став 6. Правилника).

Централа, након извршене провере испуњености услова за рефакцију, решењем одлучује о захтеву у року од 15 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефакцију ПДВ (члан 66 став 7. Правилника).

Одредбом става 8. истог члана Правилника прописано је да се оригинали рачуна, односно документа из става 5. овог члана, оверени од стране Централне, достављају подносиоцу захтева заједно са решењем из става 7. овог члана.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, када дипломатска и конзуларна представништва, као и особље ових представништава (лица из члана 17. Правилника о пореским ослобођењима) изврше набавку или увоз добара, односно приме услуге, чија је укупна вредност исказана у рачуну, односно царинском документу (када се ради о увозу добара) већа од 50 EUR, без ПДВ, могу да остваре право на рефакцију ПДВ, уз испуњење прописаних услова.

15. Пореска стопа која се примењује на пуномасни сојин гриз, сојино уље и сојине погаче, намењених исхрани животиња

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-336/2007-04 од 28.3.2007. год.)

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

Ставом 2. тачка б) истог члана Закона предвиђено је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног материјала, компоста са мицелијумом, комплетне крмне смеше за исхрану стоке и живе стоке.

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз сојине погаче (уљана погача добијене екстракцијом уља од соје), ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 8%.

На промет и увоз пуномасног сојиног гриза и сојиног уља (осим јестивог уља од соје), ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да за промет и увоз ових добара није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

16. Порески третман промета услуге давања у закуп објекта „Београдска арена“ организаторима Европског првенства у стоном тенису 2007 и Европског цудо првенства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0419/2007-04 од 27.3.2007. год.)

Према достављеној документацији, привредно друштво „Арена Београд“ д. о. о., на име накнаде за давање у закуп објекта „Београдска Арена“, наплаћује од организатора ових спортских манифестација износ материјалних трошкова коришћења објекта (струја, вода, телефон, електрична енергија, топлотна енергија и сл.).

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 (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 и пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

У складу с наведеним законским одредбама, на накнаду за услугу давања у закуп објекта „Београдска Арена“ организаторима Европског првенства у стоном тенису 2007 и Европског цудо првенства, а коју, према достављеној документацији, чини износ материјалних трошкова коришћења објекта (струја, вода, телефон, електрична енергија, топлотна енергија и сл.), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стоји од 18%, с обзиром да за промет ове услуге Законом није предвиђено пореско ослобођење.

17. Утврђивање пореске основице за обрачун ПДВ за услугу стављања на располагање запослених за обављање привремених и повремених послова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0311/2007-04 од 26.3.2007. 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 (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 и 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.

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ пружа услугу стављања на располагање запослених за обављање привремених и повремених послова и од примаоца услуге наплаћује износ бруто зараде запослених и провизију, дужан је да за промет ове услуге обрачуна и плати ПДВ по општој пореској стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за пружену услугу, а коју, поред износа провизије, чини и износ бруто зараде запослених.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Да ли обвезник чија је регистрована делатност грађевинарство остварује капитални добитак када продаје непокретности које су изграђене само ради продаје?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00085/2007-04 од 20.4.2007. год.)

Према члану 27. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине (у конкретном случају, непокретности) и њене набавне цене.

У складу са чланом 12. 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), на рачуну 142 – Грађевински објекти намењени продаји, исказују се грађевински објекти који су набављени ради продаје.

У конкретном случају, уколико обвезник чија је регистрована делатност грађевинарство гради станове намењене даљој продаји, који се у пословним књигама обвезника одмах по

завршеној градњи, у складу с прописима о рачуноводству и МРС, директно класификују као стална средства која се држе ради продаје и евидентирају на рачуну 142 (грађевински објекти, односно непокретности намењени продаји), а не на групи 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, прибављени са циљем коришћења у производњи или испоруци роба или услуга, у административне сврхе и сл., сматрамо да продајом тих непокретности које су изграђене само ради продаје (и имају третман залиха), а не коришћењу за сопствене потребе, обвезник не остварује капитални добитак у смислу Закона, већ остварује пословне приходе од продаје, који се као такви евидентирају у пословним књигама.

2. Право обвезника који је за 2005. годину разврстан у мало предузеће на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00088/2007-04 од 11.4.2007. год.)

Одредбом члана 48. став 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 је, према закону којим се уређује рачуноводство, разврстан у мало предузеће признаје право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности, с тим што не може бити већи од 70% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

У складу са чланом 7. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), правна лица, у смислу овог закона, разврставају се на мала, средња и велика у зависности од просечног броја запослених, годишњег прихода и вредности имовине утврђене на дан састављања финансијских извештаја у пословној години. Према ставу 5. истог члана, разврставање у складу с наведеним критеријумима врши правно лице самостално

на дан састављања финансијских извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину.

Према томе, уколико је предузеће према подацима из финансијских извештаја за 2005. годину разврстано у мало правно лице (као у конкретном случају), то разврставање користи за наредну пословну годину (2006. годину) и има право да за 2006. годину користи порески кредит у складу са чланом 48. став 2. Закона, што значи да се у овом случају, уколико су испуњени услови за признавање пореског кредита, на ред. бр. 2 Обрасца ПК за 2006. годину уноси износ 40% извршених улагања, а највише до 70% обрачунатог пореза у тој години.

3. а) Утврђивање набавне цене хартија од вредности за пореске сврхе

б) Шта се сматра раскидом уговора о раду у смислу члана 49. став 2. Закона о порезу на добит предузећа ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00040/2007-04 од 2.4.2007. год.)

а) Према члану 29. ст. 4. и 5. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), набавна цена хартија од вредности је цена коју обвезник документује као стварно плаћену, а ако то не учини – најнижа забележена котизација у времену од годину дана које претходи продаји хартије од вредности (код хартија од вредности које су котиране на берзи), односно номинална вредност хартија (код хартија од вредности које се не котирају на берзи).

Сматрамо да, у складу са Законом, обвезник треба да утврди набавну цену хартије од вредности као стварно плаћену цену, а да ако не поседује податке о стварно плаћеној цени, односно ако не може да документује стварно плаћену цену, у том случају набавну цену утврђује применом најниже забележене котизације у времену од годину дана које претходи продаји хартије од вредности, однос-

но у висини номиналне вредности хартије (зависно од тога да ли се хартије од вредности котирају на берзи или не).

Према члану 29. став 4. Закона, набавна цена хартија од вредности које су котиране на берзи може се утврдити и као њихова најнижа забележена котизација у времену од годину дана које претходи продаји хартије од вредности.

У том случају, када су хартије од вредности котиране на берзи у тренутку њихове продаје, као и када су годину дана пре њихове продаје биле котиране на берзи, набавна цена се утврђује као њихова најнижа забележена котизација у времену од годину дана које претходи продаји хартије од вредности.

Уколико се ради о хартијама од вредности које су котиране на берзи у тренутку њихове продаје (у смислу члана 29. став 4. Закона – „набавна цена код хартија од вредности које су котиране на берзи“), а нису биле котиране на берзи пуних годину дана пре њихове продаје, сматрамо да се набавна вредност може утврдити као најнижа забележена котизација у периоду од када се те хартије од вредности котирају на берзи до дана продаје.

б) Према члану 49. став 2. Закона, порески кредит за запошљавање нових радника на неодређено време признаје се и у случају кад порески обвезник раскине уговор о раду са једним бројем запослених, ако у истом пореском периоду запосли више лица на неодређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду.

Под раскидом уговора о раду запослених на неодређено време сматра се престанак радног односа у смислу закона којим се регулишу радни односи, као што је нпр: престанак радног односа услед споразумног престанка, отказ од стране запосленог, отказ од стране послодавца, престанак радног односа независно од воље запосленог и воље послодавца, као и одлазак запосленог у пензију. Мишљења смо, међутим, да смрт радника запосленог на неодређено време (при чему, такође, престаје радни однос радника) не треба сматрати раскидом уговора у смислу Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Утврђивање основице пореза на пренос апсолутних права када је купопродајна цена постигнута на јавној продаји непосредно погодбом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00070/2007-04 од 17.4.2007. год.)

Према одредби члана 27. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04), основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 20 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу с одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. ст. 2. и 3. Закона).

Дакле, када је непокретност (након неуспеле јавне продаје) продата непосредном погодбом, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена (купопродајна) цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности

конкретног апсолутног права, или уколико порески орган пропусти да у прописаном року од 20 дана од дана пријема пореске пријаве (поднете у складу с одредбом члана 36. став 1. Закона) односно од дана сазнања за пренос утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.

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

2. Подношење пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину за непокретност коју индиректни корисник буџетских средстава даје у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00090/2007-04 од 3.4.2007. год.)

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

Према одредби члана 4. став 3. Закона, у случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на права на непокретности из члана 2. Закона у државној својини које користе државни органи и организације и органи, организације и службе јединица територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и директни и индиректни корисници буџетских средстава према прописима којима се уређује буџетски систем, односно на добра у општој употреби према прописима којима се уређују средства у својини Републике Србије.

Одредба члана 12. став 1. Закона не примењује се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. ст. 3. и 4. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 7) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 9/02 ... и 62/06), индиректни корисници буџетских средстава су правосудни органи, месне заједнице, јавна предузећа, дирекције и фондови основани од стране локалних власти који се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом, установе основане од стране Републике, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања, као и буџетски фондови.

Према Наредби о Списку директних и индиректних корисника буџетских средстава Републике, односно локалне власти и организација обавезног социјалног осигурања, који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора („Сл. гласник РС“, бр. 118/05), здравствена установа Клинички центар Србије уврштена је у Списак директних и индиректних корисника – Група 1.20.

Према томе, када је индиректни корисник буџетских средстава корисник и користи непокретности у државној својини, порез на имовину на те непокретности се не плаћа.

Када се објекти у државној својини чији је корисник индиректни корисник буџетских средстава дају другим лицима уз накнаду за период који у току године непрекидно или са прекидима траје дуже од 183 дана, нема основа за пореско ослобођење од пореза на имовину применом одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона, тј. порез на имовину на права из члана 2. Закона на тим објектима се плаћа.

С тим у вези, и Клинички центар Србије као корисник непокретности у државној својини обвезник је пореза на имовину,

што значи да је у складу са Законом обавезан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву за утврђивање тог пореза, у складу с одредбом члана 34. Закона.

Утврђивање пореза на имовину, сходно одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 62/06), делатност је Пореске управе, што значи да пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење (као и обим тог права) утврђује надлежни порески орган на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају.

На постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину није од утицаја чињеница да се по основу прихода од закупнине плаћају прописане пореске обавезе. Наиме, у том случају се не ради о двоструком опорезивању остварене накнаде од закупа, већ о плаћању пореских обавеза по различитим основама (опорезивању прихода које остварује закуподавац, односно опорезивању имовине – објекта за коју није остварено право на пореско ослобођење).

3. Право на пореско ослобођење од пореза на наслеђе када наследник другог наследног реда по основу тестаментна наследи заоставштину оставиоца који нема сроднике у првом наследном реду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00080/2007-04 од 3.4.2007. год.)

Према одредби члана 14. ст. 1, 2. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 135/04), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона, које наследници, односно поклонпримци наслеђују, односно приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон из члана 14. став 1. Закона плаћа се и на наслеђе и поклон права на непокретности из члана 2. став 1. тачка б) Закона, независно од површине наслеђене или на поклон примљене непокретности.

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.

Према одредби члана 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03 - објављен 4.11.1995. године, а ступио на снагу 5. маја 1996. године), наследити се може на основу закона и на основу завештања (тестамент).

Одредбом члана 12. став 1. Закона о наслеђивању прописано је да други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство.

Када оставилац у тренутку смрти није имао наследнике првог наследног реда (потомке, брачног друга, нити живе родитеље), па га по основу тестамент наследити („рођена“) сестра, порез на наслеђе се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Наследник другог наследног реда, према одредби члана 21. став 1. тач. 2), 3) и 6), порез на наслеђе не плаћа:

– земљорадник који наслеђује имовину која му служи за обављање пољопривредне делатности, ако је са оставиоцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре смрти оставиоца (напомињемо да је наследник – земљорадник који промени занимање пре истека пет година од дана када је наследио имовину дужан да о промени занимања поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу у року од 10 дана од дана настанка промене и да порез на наслеђе плати – члан 21. ст. 2. и 4. Закона);

– на један наслеђени стан, ако је са оставиоцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца;

– наследник специјалних путничких аутомобила са уграђеним уређајима за болеснике, специјалних путничких аутомо-

била за обуку возача са уграђеним дуплим командама, као и путничких аутомобила за такси и „rent-a-car“ који су посебно означени.

Напомињемо да на постојање пореске обавезе на наслеђе које оствари наследник који се у односу на оставиоца налази у другом наследном реду по законском реду наслеђивања, није од утицаја да ли је основ наслеђа закон или тестамент, нити чињеница да би тестаментални наследник за случај да оставилац није сачинио тестамент конкретну имовину наследио као законски наследник.

4. Порески третман уговора о откупу стана који је оверен 31.3.1993. године, а пореска обавеза пријављена 2006. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 360-01-00050/2007-04 од 2.4.2007. год.)

Одредбом 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 томе, код преноса права својине на непокретности – стану уз накнаду (на који се не плаћа порез на додату вредност) плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 29. став 6. Закона, ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени

неблаговременно, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

С обзиром да је уговор о откупу стана, у конкретном случају, закључен 31.3.1993. године, а пореска обавеза пријављена 2006. године, пореска обавеза је настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос тј. откуп стана.

Према одредби члана 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 62/06), пореска обавеза се утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 4) Закона (која се примењује од 22.12.2004. године) прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа кад физичко лице, откупом стамбене зграде или стана у друштвеној, односно државној својини са станарским правом, односно правом дугорочног закупа, стекне својину или сусвојину на тој згради или стану, сразмерно учешћу друштвеног, односно државног капитала у укупном капиталу преносиоца права.

Дакле, када је пореска обавеза настала после 22.12.2004. године (као у конкретном случају), кад физичко лице откупљује стан у државној, односно друштвеној својини са станарским правом, односно правом дугорочног закупа, порез на пренос апсолутних права не плаћа се сразмерно учешћу друштвеног, односно државног капитала у укупном капиталу преносиоца права (у конкретном случају “Инвестбанке“ д. д. Београд) на дан закључења уговора о откупу.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права је, сходно одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, делатност Пореске управе. То значи да пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење (као и обим тог права) утврђује надлежни порески орган на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају.

5. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину телекомуникациони објекти који су у пословним књигама евидентирани као грађевински објекти и за чију изградњу се, сагласно прописима којима се уређују планирање и изградња, прибављају прописана одобрења за изградњу и употребу, и то: приступна мрежа, спољни каблови и кабловска канализација?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00061/2007-04 од 27.3.2007. год.)

1. Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности: право својине; право плодуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време, и право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

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

Одредбом члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) прописано је да је објекат грађевина која представља физичку, техничко-технолошку или биотехничку целину са свим инсталацијама, постројењима и опремом, односно саме инсталације, постројења и опрема која се уграђује у објекат или самостално изводи (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, унутрашња и спољна мрежа и инсталације, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, јавне зелене површине, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Према мишљењу Министарства за капиталне инвестиције број 351-02-01601/2005-13 од 16.3.2006. године, датом у извршавању Закона о планирању и изградњи у вези са изградњом телекомуникационих објеката, у смислу Закона о планирању и изградњи, објектима се „сматрају подземни, надземни и подводни телекомуникациони каблови, телекомуникационе кабловске мреже, телекомуникациона кабловска инфраструктура (канализација, галерије, окна, цеви за оптичке каблове ...), антенски стубови и носачи чија је висина већа од 2m и антенски системи земаљских сателитских станица, изузев антена VSAT-ова“.

Према томе, на права из члана 2. Закона на грађевинским објектима: подземним, надземним и подводним телекомуникационим кабловима, телекомуникационим кабловским мрежама и телекомуникационим кабловским инфраструктурама (нпр. кабловској канализацији) порез на имовину се плаћа.

С тим у вези, а према наводима из дописа да је Предузеће за телекомуникације „Телеком Србија“ а. д. власник земљишта (и по том основу плаћа порез на имовину) и објекта инкорпорисаног са тим земљиштем (не може се премештати са једног места на друго без оштећења његове суштине), порез на имовину се плаћа на ту непокретност као целину (тј. на земљиште са објектом).

2. Према одредби члана 7. став 2. Закона, основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, у складу с прописима, са стањем на дан 31. децембра године које претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Према томе, за имовину правног лица (што подразумева и за грађевинске објекте) основица пореза на имовину је вредност утврђена у пословним књигама, у складу с прописима, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

3. Према одредби члана 34. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, до 31. марта године за коју се врши утврђивање пореза.

Пријава пореза на имовину подноси се пореском органу у општини на чијој територији се непокретност налази (члан 34. став 6. Закона).

Према томе, и за непокретности за које порез на имовину плаћа Предузеће за телекомуникације „Телеком Србија“ д. д. као обвезник, пореска пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији се непокретност налази.

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

6. Порез на поклон на примљене донације у новцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00063/2007-04 од 16.3.2007. год.)

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

Према одредби члана 14. став 4. Закона, порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица.

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

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

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

Према одредби члана 15. ст. 2. и 3. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике за предмет који се налази на територији Србије и Црне Горе, или у иностранству. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је нерезидент Републике за предмет који се налази на територији Републике.

Према томе, на поклон – донацију у новцу плаћа се порез на поклон уколико појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано или међународним уговором уговорено, право на пореско ослобођење.

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

У конкретном случају, на поклон – донацију у новцу коју учини страна невладина организација плаћа се порез на поклон уколико појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Ако органи Републике, у складу са Законом о буџету, врше пренос новчаних средстава за одређене намене органима који се финансирају из републичких јавних прихода и над којима

Република врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања, тај пренос нема карактер поклона у смислу предмета опорезивања порезом на наслеђе и поклон, што значи да се порез на наслеђе и поклон по том основу не плаћа.

Међутим, ако органи Републике по основу уговора о донацији којим се без накнаде врши пренос новчаних средстава за одређене намене лицима према којима немају законску обавезу у погледу финансирања, тај пренос без накнаде се, по нашем мишљењу, сматра предметом опорезивања порезом на поклон.

Ако локалне власти, у складу са Одлуком о буџету, врше пренос новчаних средстава за одређене намене органима (фондовима, установама ...) основаним од стране конкретних локалних власти, који се финансирају из локалних јавних прихода и над којима оснивач врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања, тај пренос нема карактер поклона у смислу предмета опорезивања порезом на наслеђе и поклон, што значи да се порез на наслеђе и поклон по том основу не плаћа.

Међутим, ако локалне власти по основу уговора о донацији којим се без накнаде врши пренос новчаних средстава за одређене намене органима према којима немају законску обавезу у погледу финансирања (из локалних јавних прихода), на тај пренос се, по нашем мишљењу, порез на поклон плаћа.

На поклон – донацију у новцу коју врши правно лице плаћа се порез на поклон уколико појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Сходно одредби члана 21. став 1. тач. 5) и 8) Закона, порез на поклон не плаћа фонд и фондација на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које су фонд и фондација основани, односно Република Србија као поклонопримац.

Напомињемо да се порез на поклон утврђује решењем надлежног пореског органа. Обвезник пореза на поклон дужан је да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву на образцу ППИ-3, са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе.

7. Порески третман објекта градског гасовода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00014/2007-04 од 13.3.2007. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности: право својине; право плодоуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време, и право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), објекат јесте грађевина која представља физичку, техничко-технолошку или биотехничку целину са свим инсталацијама, постројењима и опремом, односно саме инсталације, постројења и опрема која се уграђује у објекат или самостално изводи (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, унутрашња и спољна мрежа и инсталације, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, јавне зелене површине, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Одредбом члана 12. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на права на непокретности из члана 2. Закона на објекте, односно делове објеката који, у складу с прописима, непосредно служе за обављање комуналних делатности.

Одредбом члана 4. став 1. и члана 5. Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98) побројане су делатности које се сматрају комуналним и уређено је да су комуналне делатности, у смислу тог закона, делатности производње и испоруке комуналних производа и пружање комуналних услуга, који су незамењив услов живота и рада грађана и других субјеката на одређеном подручју.

Скупштина општине може, као комуналне делатности, одредити и друге делатности од локалног интереса и прописати услове и начин њиховог обављања (димничарске услуге, одржавање јавних WC-а, одржавање јавних купатила, кафилерија, јавних простора за паркирање, одржавање пијаца и пружање услуга на њима, одржавање јавних бунара и чесми, као и друге делатности од локалног интереса) – члан 4. став 2. Закона о комуналним делатностима.

Одредбом члана 6. став 2. Закона о комуналним делатностима прописано је да се комуналним објектима (у смислу става 1. тачка 1. тог закона) сматрају грађевински објекти са уређајима, инсталацијама и опремом, сама постројења, уређаји и инсталације и други објекти који служе за производњу комуналних производа и пружање комуналних услуга корисницима, као и уређено грађевинско земљиште и друга добра у општој употреби.

С обзиром да делатност дистрибуције гаса није изричито побројана као комунална делатност у Закону о комуналним делатностима (у члану 4. став 1. и члану 5. тог закона), да се према мишљењу Министарства за државну управу и локалну самоуправу број 011-00-00021/2007-09 од 22.2.2007. године „овлашћење из члана 4. став 2. Закона о комуналним делатностима не односи на оне делатности, односно послове чије је обављање уређено другим законом“, да је „делатност дистрибуције гаса на целовит начин уређена Законом о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 84/04), те се на ту делатност примењује режим односа који је успостављен тим законом“, те да према мишљењу Министарства рударства и енергетике број: 011-00-00008/2007-04 од 12. марта 2007. године:

„...скупштина општине не може својом одлуком одредити делатности дистрибуције природног гаса и снабдевања природним гасом као комуналне делатности, јер су услови и начин обављања ових делатности уређени Законом о енергетици као посебним законом“, на права из члана 2. Закона (у конкретном случају, на права ЈКП „Суботицагас“) на објекту градског гасовода порез на имовину се плаћа.

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

8. а) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по уговору о продаји капитала методом јавне аукције закљученом између Агенције за приватизацију и конзорцијума правних лица?

б) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по уговору чији је предмет стан, закљученом дана 24.4.1980. године између стамбене задруге и задругара, који је постао члан задруге 24.4.1980. године, при чему је дозвола за градњу дата 11.12.1979. године, а обавезе по уговору измирене и примопредаја стана извршена 24.11.1981. године?

в) Да ли има основа за утврђивање пореза на наслеђе и поклон по оставинском решењу којим су за наследнике на основу завештања са неједнаким уделима оглашена два наследника првог наследног реда (две ћерке наслеђују мајку, при чему су њихови удели неједнаки)?

г) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји закљученог између правног лица као продавца и физичког лица као купца, који је извршен до 31.12.1991. године?

д) На који начин утврдити порез по основу деобе извршене у оставинском поступку у случајевима када се непокретности које су предмет наслеђивања налазе у различитим државама (нпр. у Републици Србији и Републици Црној Гори)?

ђ) Да ли има основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права за постојећи објекат који се налази на грађевинском земљишту које се даје на коришћење физичком лицу (бесправна градња)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 4130-00-00165/2007-04 од 27.2.2007. год.)

а) Предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права уређен је одредбама чл. 23, 24 и 24а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04).

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

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права из чл. 23. и 24. Закона, на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 9а) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос апсолутног права из чл. 23. или 24. Закона на имовини или делу имовине субјекта приватизације, по прописима којима се уређује приватизација, са субјекта приватизације на купца имовине.

Дакле, на пренос имовине или дела имовине из чл. 23. и 24. Закона о порезима на имовину са субјекта приватизације на купца (који пренос се врши по прописима којима се уређује приватизација), порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

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

б) Код преноса апсолутних права на стану који је изградила стамбена задруга 1981. године за физичко лице, које је постало члан те задруге након почетка изградње (и од стамбене задруге купује стан или финансира изградњу стана од момента када је

постало задругар или каснијег момента), плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Даном почетка изградње непокретности – објекта, по мишљењу Министарства финансија, сматра се дан када су се стекли услови да се непокретност може градити што, сагласно закону којим се уређују планирање и изградња, подразумева скуп радњи које обухватају: претходне радове, израду техничке документације за изградњу непокретности – објекта, контролу техничке документације, припремне радове за грађење, грађење и стручни надзор у току грађења.

Имајући у виду да је (како се наводи у допису) дозвола за изградњу непокретности издата 11.12.1979. године, а да је задругар постао члан стамбене задруге након тог датума, на пренос права својине на стану који врши стамбена задруга на задругара (који задругар купује од задруге, или финансира изградњу од момента када је постао члан задруге или каснијег момента) порез на пренос апсолутних права се плаћа.

в) Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Према томе, на наслеђе које остваре ћерке оставиоца порез на наслеђе се не плаћа, независно од тога што су та лица, сагласно завештању, наслеђе остварила у неједнаким уделитема.

г) На промет непокретности и права остварених по уговору који је закључен и реализован до 31. децембра 1991. године, по коме је друштвено правно лице продало непокретност друштвеном правном лицу није се плаћао порез на промет непокретности и права.

Под закљученим и реализованим уговором сматра се да је уговор закључен у писаној форми и да је уплата и примопредаја извршена закључно са наведеним датумом.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе.

д) Према одредби члана 122. став 3. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 18/05), ако у поступку за расправљање заоставштине сви наследници споразумно предложе деобу и начин деобе, суд ће овај споразум унети у решење о наслеђивању.

У овом случају, за конкретан одговор неопходни су подаци о предметима заоставштине, који од њих се налазе на територији Републике, а који не, да ли су их наследници поделили у сразмери или несразмери са идеалним наследним деловима, ако то нису учинили – да ли су наследници који су деобом добили већи део заоставштине од припадајућег дали осталим наследницима накнаду на име тога, ако нису – да ли су наследници међусобно у сродству и у ком наследном реду, те да ли су наследници резиденти или нерезиденти Републике.

ђ) За одговор на ово питање потребно је прецизирати: да ли се врши пренос права на објекту на физичко лице, или се том физичком лицу објекат даје на коришћење без преноса права; уколико се објекат даје на коришћење без преноса права на њему – да ли се то врши уз накнаду или без ње; ако се пренос права врши – када је изградња објекта започета и завршена, ако је изградња вршена од 1.1.2005. године – да ли је инвеститор био обвезник ПДВ или не, да ли је реч о првом преносу права располагања који врши инвеститор на физичко лице или не, те да ли се пренос врши уз накнаду или без ње.

Напомињемо да са становишта постојања пореске обавезе на пренос апсолутних права није од утицаја да ли је објекат на коме се право из чл. 23, 24. и 24а Закона преноси изграђен на основу и у складу с прописаном инвестиционо-техничком документацијом или без ње.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00032/2007-04 од 16.4.2007. год.)

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

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

Према томе, дивиденда коју оствари физичко лице учешћем у добити предузећа, које је као члан конзорцијума физичких лица, по основу куповине државног и друштвеног капитала на отплатне рате стекло власништво, односно сувласништво над тим предузећем и које је уписано у регистар привредних субјеката као оснивач, односно суоснивач тог предузећа, изузета је од плаћања пореза на доходак грађана на приходе од капитала, до висине износа сразмерног уделу тог физичког лица у годишњој рати продајне цене (предузећа) по основу куповине друштвеног и државног капитала, односно имовине јавном аукцијом.

Прописана пореска олакшица односи се на годишњу рату продајне цене друштвеног и државног капитала која доспева за плаћање и плаћа се у истој години у којој се врши исплата дивиденде која се умањује за износ те рате.

Умањење прихода од дивиденде за износ годишње рате продајне цене друштвеног и државног капитала, односно имовине јавном аукцијом, може се извршити ако обвезник пореза пружи доказ да је та рата уплаћена пре исплате дивиденде, а највише до износа дивиденде која се исплаћује.

2. Коришћење пореског ослобођења и ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају запошљавања лица млађег од 30 година

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00044/2007-04 од 23.3.2007. год.)

Одредбом члана 21в Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у

даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење за послодавца који запосли лице млађе од 30 година.

Наиме, послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање најмање три месеца без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за период од две године од дана заснивања радног односа тог лица (члан 21в став 2. Закона).

Један од законом прописаних услова за остваривање поменутог пореског ослобођења јесте да се заснивањем радног односа са новозапосленим лицем повећава број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године (члан 21в став 5. Закона).

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 65/06-исправка), у члану 36. прописано је, поред осталог, да пореско ослобођење може да оствари послодавац који на дан 1. септембра 2006. године има најмање исти број запослених као и на дан ступања на снагу тог закона.

Имајући у виду наведене законске одредбе, право на пореско ослобођење из члана 21в Закона може остварити само онај послодавац који је испунио претходни услов – да је на дан 1. септембра 2006. године имао најмање исти број запослених као и на дан 27. јула 2006. године (као дан ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана).

То значи да нема законског основа за коришћење права на пореско ослобођење уколико је дошло до смањења броја запослених код послодавца посматрано према наведеним датуми-

ма и, при томе, није од значаја разлог престанка радног односа запослених који је довео до смањења броја запослених.

Указујемо да су у погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли лице млађе од 30 година, одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06) и члана 17. Закона о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) прописани исти услови у погледу броја запослених (поред осталог, да на дан 1. септембра 2006. године послодавац има најмање исти број запослених као на дан 27. јула 2006. године – дан ступања на снагу закона), као и код остваривања права на пореско ослобођење.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност пореског ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје за пореске обвезнике чија је делатност физичко-техничко обезбеђење

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00104/2007-04 од 13.4.2007. год.)

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се порез на регистровано оружје не плаћа на оружје регистровано за потребе обављања посла у државном органу или организацији (службено оружје).

Из овако формулисане законске одредбе произилази да су од обавезе плаћања пореза о коме је реч ослобођени само државни органи или организације у чији делокруг спадају послови за чије је

обављање потребно (и прописима предвиђено) држање и ношење оружја.

Имајући у виду да се наведена законска одредба не односи на све организације (већ само на државне), организације за које није прописано пореско ослобођење (нпр. правна лица и предузетници) дужне су да плаћају порез на регистровано оружје по одредбама чл. 21. до 26. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара.

Према томе, и правна лица која поседују регистровано оружје из члана 24. Закона за потребе физичко-техничког обезбеђења плаћају порез на то оружје.

ТАКСЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања републичке административне таксе за захтев (по Тарифном броју 1. тачка 1) Тарифе републичких административних такса) када се та такса не плаћа за решење које се по том захтеву доноси – којим се одобрава поступак транзита робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-05-00010/2007-04 од 3.4.2007. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 42/06), Тарифом републичких административних такса, Тарифним бројем 1. тачка 1) прописана је републичка административна такса за захтев за молбу и предлог, пријаву и други поднесак, ако овим законом није друкчије прописано.

Напоменом уз овај Тарифни број није прописано ослобођење од плаћања таксе за захтев којим се тражи одобрење поступка транзита.

То значи да се за захтев којим се тражи одобрење поступка транзита републичка административна такса плаћа (осим у случајевима за које је одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано так-

сено ослобођење). То подразумева да се такса за захтев плаћа и када постоји законски основ према коме се ова такса не плаћа за решење донето по поднетом захтеву (нпр. за решење којим се одобрава поступак транзита преко одређеног царинског подручја по основу Напомене уз Тарифни бр. 71. и 72).

2. Плаћање републичких административних такси у поступку издавања личне карте

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00012/2007-04 од 30.3.2007. год.)

Уз захтев за издавање личне карте ставља се на увид раније издата лична карта, извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству и друге исправе из којих се може утврдити идентитет лица коме се издаје лична карта, односно којима се доказују подаци из тог захтева (члан 14. Закона о личној карти – „Сл. гласник РС“, бр. 62/06).

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 42/06) – Тарифом републичких административних такси (која је саставни део Закона), Тарифним бројем 1. тачка 1) прописана је републичка административна такса за захтев за молбу и предлог, пријаву и други поднесак (ако овим законом није друкчије прописано) у износу од 150 динара.

Тарифним бројем 119. Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона прописано је да се републичка административна такса плаћа за изводе из матичних књига:

- на домаћем обрасцу – 70 динара,
- на међународном обрасцу – 220 динара.

У Напомени уз тај Тарифни број прописано је да избегла и

прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу по том тарифном броју плаћају умањену за 70%.

Сходно Тарифном броју 122. тачка 2) Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона, за уверења која се издају из матичних књига (осим за уверења из тачка 1) тог тарифног броја) републичка административна такса плаћа се у износу од 220 динара.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев за извод из матичне књиге рођених, односно за захтев за издавање уверења о држављанству по Тарифном броју 1. став 1. тачка 1) Тарифе, као и извод из матичне књиге рођених по Тарифном броју 119. Тарифе и за уверење о држављанству по Тарифном броју 122. тачка 2) Тарифе, осим када се тај извод односно уверење издају за сврхе из члана 19. Закона за које је прописано ослобођење од плаћања таксе.

Дакле, и за издавање исправа тј. извода из матичне књиге рођених, односно уверења о држављанству, у сврху издавања личне карте, плаћа се републичка административна такса, независно од тога што се применом члана 24. став 3. Закона о личној карти, за списе и радње у поступку издавања личне карте такса не плаћа.

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина ако се у току пута роба уништи или оштети

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-10/2007-17 од 28.3.2007. год.)

Одредбама члана 41. међународне Конвенције ТИР („Сл. лист СРЈ“ – Међународни уговорив, бр. 9/2001) прописано је да када царински органи прихвате доказе да је роба која је уписана у списак у исправи за МДП (карнету ТИР) уништена или неповратно изгубљена, несрећним случајем или услед деловања више силе, или да се појавио мањак због саме природе робе, одобриће се ослобођење од плаћања дажбина и пореза који се по правилу наплаћују.

Такође, у Прилогу 1. Правила за употребу исправе за МДП (карнета ТИР) под Ц. Незгоде или удеси, став 13. Конвенције, прописано је да када се у току пута царинска обележја случајно поломе или роба уништи или оштети, превозник мора одмах да обавести царинске органе, ако је било који царински орган у близини, или ако није, било које друге надлежне органе у земљи у којој се налази. Заинтересовани органи треба да у најкраћем року овере записник о налазу који садржи исправа за МДП (карнет ТИР).

Имајући у виду наведено, као и чињеницу да је наведена конвенција *lex specialis* у односу на национални пропис односно на Царински закон („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 82/05-др. закон), царински орган мора, у сваком појединачном случају, у складу с одредбама Конвенције, да цени све доказе и околности у поступку и да на основу њих утврди да ли су испуњени услови за ослобађање од плаћања дажбина у смислу члана 41. Конвенције. Такође, у конкретном случају, поред осталог, мора посебно да се има у виду одредба става 13. Ц. Незгоде или удеси, Прилога 1. ове Конвенције, односно зашто превозник није испунио своју обавезу и није одмах обавестио надлежни царински орган о насталим околностима.

2. Издавање дозволе за увоз возила по основу инвалидности

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 335-00-00116/2007-17 од 26.3.2007. год.)

1. Чланом 192. став 1. тачка 11а) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) прописано је да су ослобођене плаћања увозних дажбина особе са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, војни инвалиди од прве до пете групе, цивилни инвалиди рата од прве до пете групе, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуромишићних обољења, од параплегике и квадриплегије, церебралне и дечије парализе и од мултиплекс склерозе, родитељи вишеструко ометене деце која су у отвореној заштити, односно о којима родитељи непосредно брину – на путничке аутомобиле које унесу или приме из иностранства за личну употребу.

2. Чланом 255а Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 25/07) прописано је да:

(1) ради коришћења повластице из члана 192. став 1. тачка 11а) Царинског закона, корисник повластице царинском органу подноси потврду Министарства рада, запошљавања и социјалне политике:

1) о степену телесног оштећења – за осигуранике са телесним оштећењем од најмање 70%, слепи лица, лица оболела од дистрофије и сродних мишићних и неуромишићних обољења, од паралиге и квадриплегије, од церебралне и дечије парализе, као и од мултиплекс склерозе;

2) о степену телесног оштећења – за лица са телесним оштећењем од најмање 70%, слепи лица, лица оболела од дистрофије и сродних мишићних и неуромишићних обољења, од паралиге и квадриплегије, од церебралне и дечије парализе.

3. Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/2005), чије спровођење је у надлежности Министарства за економске односе са иностранством, прописано је да возило може да се увезе ако је произведено у складу са условима прописаним нормом „Еуро 3“.

3. Поступак стављања робе у слободан промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-045/2007-17 од 8.1.2007. год.)

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05 и 85/05-др. закон) регулисан је поступак стављања робе у слободан промет (коначно царинење робе), док питање продаје опарињене робе није регулисано наведеним Законом.

Чланом 166. став 4. Царинског закона прописано је да ако се роба стављена у поступак привременог увоза ставља у слободан промет, носилац одобрења је дужан 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 стопи коју одређује Влада.

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

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Да ли је у сагласности са Законом да се покрене поступак јавне набавке велике вредности за период од 1.1.2004. године до 31.3.2004. године, где је у одлуци о покретању поступка велике вредности процењена вредност за наведени период 300.000,00 динара, а да се на основу тако покренутог поступка закључи уговор са најповољнијим понуђачем на одређено време до 31.12.2004. године у вредности од 929.493,20 динара?

б) Да ли је у складу са Законом да планирана вредност јавне набавке буде мања од уговорене вредности?

в) Да ли је у складу са Законом да планирана вредност јавне набавке буде вишеструко већа од уговорене вредности јавне набавке?

г) Да ли је у складу са Законом да се након потписивања уговора донесе одлука о измени одлуке (одлука о покретању поступка) и да се мењају услови у погледу извођења радова и финансирања истих?

д) Да ли је у складу са Законом да непредвиђени радови буду већи од 25% од уговорених радова, у којим случајевима и шта се сматра непредвиђеним радовима у грађевинарству (санација грађевинског објекта за становање)?

ђ) Да ли је у складу са Законом да најповољнији понуђач као подизвођача за грађевинске радове ангажује предузеће које се и

само јављало на оглас за јавну набавку, а које није изабрано као најповољнији понуђач?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-106/2007-08 од 27.4.2007. год.)

а) Према Закону о јавним набавкама уговор о јавној набавци не може се закључити на износ већи него што је износ процењене вредности јавне набавке који је саставни елемент одлуке о покретању поступка јавне набавке. Такође, ако је одлуком о покретању поступка јавне набавке одређен период на који ће уговор бити закључен, тај период мора бити наведен и у уговору, тј. мора бити испоштован од стране наручиоца јавне набавке.

Из наведеног произлази да уговор о јавној набавци мора бити у складу са одлуком о покретању поступка јавне набавке.

б) Уговорена вредност јавне набавке може бити мања од планиране, односно процењене вредности јавне набавке, али не може бити већа.

в) Уговорена вредност јавне набавке може бити мања од вишеструко планиране односно процењене вредности јавне набавке. Процењену вредност јавне набавке одређује наручилац јавне набавке, односно стручно лице које наручилац одреди.

г) Након потписивања уговора о јавној набавци не може се мењати одлука о покретању поступка јавне набавке нити се може мењати конкурсна документација ни у ком погледу, па ни у погледу услова за извођење радова и финансирања радова који су предмет јавне набавке.

д) Закон о јавним набавкама познаје додатне радове. Набавка додатних радова уређена је чланом 92. Закона, у тач. 1) и 2).

Набавке додатних радова које се врше под условима наведеним у тачки 1) овог члана могу имати вредност до 25% од вредности главне јавне набавке, а набавке додатних радова које се врше под условима наведеним у тачки 2) овог члана могу имати вредност већу од 25% од вредности главне јавне набавке.

ђ) Према Закону о јавним набавкама понуђач који у поступку јавне набавке наступа са подизвођачем дужан је у понуди навести име тог подизвођача и дужан је обезбедити да тај подизвођач испуњава услове из члана 45. Закона, као и понуђач. Изабрани понуђач не може накнадно након закљученог уговора о јавној набавци ангажовати било које лице као подизвођача, па ни оно лице које је већ учествовало у том поступку јавне набавке као понуђач.

2. Да ли понуђач у поступку јавне набавке може да поднесе понуду са подизвођачем или заједничку понуду ако наручилац у конкурсној документацији не наведе ништа у вези учешћа подизвођача нити заједничке понуде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-123/2007-08 од 26.4.2007. год.)

Према Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04, 101/05) понуђач може да поднесе понуду самостално, са подизвођачем и може да поднесе заједничку понуду (понуда групе понуђача).

Ако понуђач подноси понуду са подизвођачем дужан је да наведе име подизвођача и да обезбеди да тај подизвођач испуњава све услове из члана 45. Закона (обавезни услови за учешће у поступку јавне набавке).

Ако понуђач подноси заједничку понуду, сваки понуђач из групе понуђача дужан је да испуни услове из члана 45. став 3. тач.

1)-4) Закона, а услове из члана 45. став 3. тач. 5) и 6) Закона понуђачи из групе понуђача испуњавају заједнички.

Из наведеног произлази да понуђач може, у смислу Закона о јавним набавкама, да поднесе понуду са подизвођачем или заједничку понуду без обзира што наручилац у конкурсној документацији није ништа навео, односно није дао никакво упутство у вези подношења таквих понуда.

Такође, указујемо да у случају када наручилац у конкурсној документацији не да упутство за подношење понуде са подизвођачем или заједничке понуде, лице које преузме конкурсну документацију – потенцијални понуђач може да, у складу са чланом 29. став 2. Закона, затражи од наручиоца, у писменом облику, додатне информације или појашњења у вези са припремањем понуде, најкасније пет дана пре истека рока за достављање понуде.

3. Додела уговора о јавној набавци услуга редовног одржавања и обезбеђења функционисања објеката за одбрану од поплава и система за одводњавање у поступку без претходног објављивања, сходно члану 112. став 1. тачка 3) Закона о јавним набавкама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-118/2007-08 од 25.4.2007. год.)

Одредбом члана 112. став 1. тачка 3) Закона о јавним набавкама („Сл гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04, 101/05) утврђено је да наручилац може доделити уговор о јавној набавци без претходног објављивања у случају ако из објективних разлога или због разлога који су повезани са заштитом искључивих права уговор може испунити само одређени снабдевач или пружалац услуге.

С обзиром да су у конкретном случају јавне набавке услуга одржавања објеката за одбрану од поплава и одржавања сис-

тема за одводњавање јавне набавке из области водопривреде које из објективних разлога и разлога који су повезани са заштитом искључивих права могу реализовати само водопривредна предузећа, мишљења смо да се уговори са тим предузећима могу закључивати у складу са чланом 112. став 1. тачка 3) Закона о јавним набавкама.

4. Да ли се на заједничку инвестицију Општине Краљево и предузећа „Елит плус“ д.о.о. Земун, тј. на закључење уговора о пословној сарадњи примењују процедуре Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-98/2007-08 од 24.4.2007. год.)

Према Закону о јавним набавкама („Сл гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) јавном набавком сматра се прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом, а уговор о јавној набавци је уговор закључен у поступку предвиђеном овим законом у писменој форми између наручиоца и испоручиоца добара, пружаоца услуга или извођача радова, који за предмет имају набавку добара, пружање услуга или извођење радова (члан 3. тач. 2) и 3) Закона). Битан елемент уговора о јавној набавци јесте цена.

Из навода у допису којим се тражи мишљење Министарства финансија види се да је Општина Краљево спремна да уступи одређене катастарске парцеле у КО Краљево на којима би инвеститор о свом трошку изградио комплекс који би обухватао

објекте пословања, трговине, становања, спорта и рекреације, те да би стручно, експертско тело израдило текст протокола и будућег уговора који би детаљно дефинисао права и обавезе инвеститора и општине Краљево.

Из навода у допису и осталих списа предмета (Закључак општинског већа општине Краљево, бр. 06-27/2007 од 16.3.2007. године) произлази да се у конкретном случају не ради о јавној набавци радова у смислу Закона о јавним набавкама, већ о пословној сарадњи између две уговорне стране у ком случају се не примењују процедуре Закона о јавним набавкама.

Такође, указујемо да, без обзира што се уговори о пословној сарадњи не закључују по процедурама Закона о јавној набавци, мишљења смо да је избор пословног партнера потребно извршити на транспарентан начин како би се дала шанса свим заинтересованим инвеститорима да дају своју понуду у ком случају би општина Краљево могла да се определи за одговарајућег инвеститора.

5. Да ли наручилац у поступку јавне набавке може да, после отварања понуда и прављења записника, дозволи понуђачу да промени своју понуду тако што у њој пријави подизвођача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-43/2007-08 од 10.4.2007. год.)

Према Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04, 101/05) понуђач може да поднесе понуду самостално, са подизвођачем и може да учествује у заједничкој понуди (понуда групе понуђача).

Ако понуђач подноси понуду са подизвођачем дужан је да наведе име подизвођача и да обезбеди да тај подизвођач испуњава

услове из члана 45. Закона (обавезни услови за учешће у поступку јавне набавке).

Из наведеног произлази да понуђач не може након отварања понуда мењати своју понуду тако што ће у њу укључити и подизвођача.

6. Да ли наручилац у поступку јавне набавке може накнадно да прихвати документацију понуђача чије су пријаве у поступку јавног отварања понуда оцењене као неисправне због неиспуњавања услова из члана 46. Закона о јавним набавкама, као и позивања на члан 73. овог закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-42/2007-08 од 5.4.2007. год.)

Према члану 3. тачка 19) Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр.39/02, 43/03, 55/04, 101/05) исправна понуда је понуда која је благовремено предата, за коју је после отварања понуда, а на основу прегледа и оцене, утврђено да потпуно испуњава све захтеве из конкурсне документације.

Наручилац је дужан да у поступку доделе уговора о јавној набавци, пошто прегледа и оцени понуде, одбије све неисправне понуде, а може одбити и неодговарајуће и неприхватљиве понуде (члан 79. став 3. Закона).

Наручилац не може да захтева, дозволи или понуди било какву промену у садржини понуде, укључујући и промену цене, а посебно не може да захтева, дозволи или понуди такву промену која би неисправну понуду учинила исправном (члан 58. став 2. Закона).

Из наведених одредаба произлази да је наручилац дужан да у поступку јавне набавке одбије понуде које не испуњавају све

захтеве из конкурсне документације, тј. неисправне понуде и дужан је да не дозволи било какву промену у садржини достављене понуде, поготову ону промену која би неисправну понуду учинила исправном, одакле произлази да наручилац не може накнадно да прихвати документацију понуђача чија је пријава у првој фази рестриктивног поступка одбијена као неисправна.

Такође, указујемо да се члан 73. Закона односи на квалификациони поступак који је, према Закону, начин спровођења прве фазе рестриктивног поступка, примењеног у уговарању јавних набавки у областима водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја. То су јавне набавке добара, услуга и радова које имају за циљ да обезбеде несметано функционисање одређених система у областима водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја (члан 107. Закона), у ком случају је наручилац дужан да обезбеди да различити понуђачи могу у било којем моменту затражити да се установи њихова квалификација за учествовање у поступку јавне набавке.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Укључивање биланса стања, као и пренос ненаплаћених потраживања и неизмирених обавеза предузетничке радње која је престала са радом у пословне књиге новооснованог привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00561/2006-16 од 17.4.2007. год.)

Предузетник који је престао са радом и брисан из регистра код органа надлежног за вођење регистра привредних субјеката због промене правне форме у форму привредног друштва, дужан је да закључи пословне књиге на дан престанка пословања радње и сачини финансијске извештаје у складу са чл. 22. и 24. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06).

Уколико предузетник регулише оснивачким актом да унесе целокупну имовину и обавезе радње у новоосновано друштво са ограниченом одговорношћу, унету имовину и обавезе исказује у билансу оснивања, који се саставља на основу пописа имовине и обавеза, са стањем на дан уписа у регистар код органа надлежног за вођење регистра привредних субјеката, у складу са чланом 14. став 3. Закона.

Међутим, у конкретном случају, оснивач друштва са ограниченом одговорношћу је, на основу одлуке о оснивању, уписао код органа надлежног за вођење регистра привредних суб-

јеката оснивачи капитал у износу од 500 евра, а да у том акту није предвидео да у новоосновано друштво са ограниченом одговорношћу уноси имовину и обавезе радње. То значи да почетни биланс стања друштва, сходно члану 14. став 3. Закона, обухвата само износ уписаног и уплаћеног почетног капитала од 500 евра.

Према томе, из наведених разлога, почетни биланс друштва са ограниченом одговорношћу не може бити једнак закључном билансу радње.

2. Састављање консолидованог финансијског извештаја за 2006. годину у случају када је правно лице у току 2006. године стекло 50% учешћа у капиталу и 50% гласачких права у другом правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00125/2006-16 од 17.4.2007. год.)

Према мишљењу Министарства финансија, у смислу МРС 27 став 13, правно лице које има 50% или мање учешћа у капиталу, као и 50% или мање гласачких права у другом правном лицу, а стекло је већинско право гласа на основу споразума са другим улагачима, право да управља финансијском и пословном политиком правног лица, право да именује и опозове већину чланова органа управљања и право да надгласа већинске гласове на седницама органа управљања, има контролу над правним лицем, у обавези је да саставља консолидовани финансијски извештај за

2006. годину, сходно члану 27. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06).

Међутим, ако се приликом израде консолидованих финансијских извештаја утврди да вредност имовине, односно прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући интерне пласмане и потраживања, односно приходе матичног и зависних правних лица, у збиру чине мало правно лице, према ставу 3. истог члана Закона, правно лице нема обавезу састављања консолидованог финансијског извештаја.

3. Организација рачуноводства, чување и коришћење рачуноводственог софтвера у домаћем привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00091/2007-16 од 17.4.2007. год.)

Правно лице је дужно да уредно чува рачуноводствене исправе, пословне књиге и финансијске извештаје у пословним просторијама правног лица, односно код правних лица или предузетника којима је поверено вођење пословних књига, као и да општим актом одреди одговорна лица и пословне просторије за њихово чување и начин чувања, у складу са чланом 23. ст. 1. и 12. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06).

Према члану 23. став 13. Закона, ако се пословне књиге воде на рачунару, упоредо са меморисаним подацима, правно лице

мора да обезбеди и меморисање апликативног софтвера, како би подаци били доступни контроли.

Уколико домаће правно лице намерава да организује своје рачуноводство на начин да своје пословне књиге води тако што ће рачуноводствени софтвер бити инсталиран на серверу који се налази у иностранству, према мишљењу Министарства финансија, дужно је да и у пословним просторијама правног лица у земљи инсталира и чува стандардни рачуноводствени софтвер који омогућава функционисање система интерних рачуноводствених контрола и којим се онемогућава брисање прокњижених пословних промена, сагласно члану 8. став 2. Закона.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У АПРИЛУ МЕСЕЦУ 2007. ГОДИНЕ

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и састављања обрачуна акцизе	Сл. гласник РС, бр. 36 од 20. априла 2007.
Правилник о допунама Правилника о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице	Сл. гласник РС, бр. 37 од 24. априла 2007.
Правилник о допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 37 од 24. априла 2007.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	Сл. гласник РС, бр. 37 од 24. априла 2007.

ОДЛУКЕ

Одлука о измени Одлуке о условима под којима и начину на који резиденти могу држати девизе на рачуну код банке у иностранству	Сл. гласник РС, бр. 36 од 20. априла 2007.
Одлука о изменама Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	Сл. гласник РС, бр. 38 од 27. априла 2007.

Одлука о начину обављања послова у вези са ефективним страним новцем између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 38 од 27. априла 2007.
Одлука о измени Одлуке о висини референтне каматне стопе Народне банке Србије по основу операција на новчаном тржишту	Сл. гласник РС, бр. 38 од 27. априла 2007.

УПУТСТВА

Упутство о допуни Упутства за спровођење Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банке	Сл. гласник РС, бр. 38 од 27. априла 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
