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

Број 2
фебруар 2008.
година XLVIII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20
www.mfin.sr.gov.yu

(Оснивачка и издавачка права преузета од Министарства финансија СРЈ на основу Споразума о преносу оснивачких права бр. 651-01-1/2003)

За издавача
др Мирко Цветковић, министар финансија

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

Главни уредник
др Јанко Гузијан
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2008 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Царински и порески третман увоза књига које Народна библиотека Србије купује, добија и позајмљује из иностранства 11
2. Могућност ослобођења од плаћања пореза при куповини првог стана у случају када стан купују супружници који немају заједничко пребивалиште на дан овере уговора..... 14

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга претходних и периодичних лекарских прегледа које врши Дом здравља 17
 2. Порески третман промета услуга смештаја и исхране у хотелима који обвезник ПДВ врши страним правним и физичким лицима, тј. лицима која на територији Републике Србије немају седиште, односно пребивалиште..... 19
 3. Порески третман промета добара и услуга који се набављају у циљу спровођења пројекта „Запослени, Оснажени“ у Републици Србији, који невладина организација „Центар за мир и развој демократије“ из Београда спроводи као партнер невладине организације „Центар за демократију и помирење у Југоисточној Европи“ из Грчке, средствима која у висини од 80% вредности пројекта обезбеђује Европска унија као главни донатор и „Балкански фонд за демократију“ Београд у остатку вредности пројекта 20
 4. Порески третман промета услуге стављања на располагање особља које Специјалној хируршкој болници из Туприје пружа Институт из Туле – Русија чији лекари, по позиву Специјалне хируршке болнице, врше сложене медицинске интервенције пацијентима ове болнице 21
 5. Начин обрачунавања ПДВ у случају када обвезник ПДВ врши промет више комада истог добра по истој јединичној цени 22
 6. Обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ физичких лица – 17 сувласника земљишта на којем се граде објекти и на која гласе одобрења за изградњу тих објеката 23
 7. Порески третман шпедитерских услуга које су у вези са транзитом добара 24
 8. Пореска стопа на промет и увоз медицинских и терапеутских чарапа и антиромб чарапа намењених особама са венозним проблемима, а које су регистроване у Агенцији за лекове и медицинска средства Србија као компресивне чарапе за вене категорије II – техничка средства за хендикепирана лица класа I..... 26
 9. Обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који се бави трговином на мало уноси као улог у новоосновано привредно друштво, које ће се бавити давањем у закуп непокретности, пословни објекат по основу чије је набавке остварио право на одбитак претходног пореза 27
-

10. Порески третман расподеле трошкова премије осигурања у ситуацији када полиса осигурања гласи на привредно друштво „Политика Новине и Магазини“ д.о.о., а корисници осигурања су још два зависна привредна друштва чија је имовина осигурана истом полисом осигурања, при чему ова зависна привредна друштва заједно са привредним друштвом „Политика Новине и Магазини“ д.о.о. деле трошкове премије осигурања сразмерно вредности осигуране имовине сваког од ових привредних друштава	30
11. Порески третман промета услуге давања на коришћење специјалних раскладних уређаја, без накнаде, коју обвезник ПДВ пружа продавцима сладоледа у циљу чувања сладоледа под посебним условима	31
12. Да ли је Институт за стандардизацију Србије обвезник ПДВ?	32
13. Пореска стопа којом се опорезује увоз монографских публикација на електронском медију (CD), а које имају CIP запис и међународни књижни број ISBN	34
14. Порески третман промета добара у судском извршном поступку	35
15. Порески третман промета добара са територије Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПKM) на територију АПКМ, за сврху изградње спортске хале, који врши обвезник ПДВ - извођач радова, односно подизвођач, као и порески третман испоруке, односно делимичне испоруке тог грађевинског објекта – спортске хале од стране извођача радова инвеститору, као и од подизвођача извођачу радова	37
16. Порески третман промета добара и услуга који врши Фармацеутска комора Србије у оквиру своје делатности	41
17. Опорезивање ПДВ-ом промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације „Пројекта обнове града Београда“ финансираног делом из средстава буџета града Београда, а делом из средстава зајма обезбеђених на основу Финансијског уговора закљученог 2003. године између Србије и Црне Горе и Европске инвестиционе банке (ЕИБ), који је потврђен Законом о задужењу Србије и Црне Горе код Европске инвестиционе банке – Пројекат обнове града Београда, а за који је дата контрагаранција Републике Србије Законом о давању контрагаранције Републике Србије Србији и Црној Гори по зајму ЕИБ за финансирање Пројекта обнове града Београда, као и на основу Споразума о пројекту закљученог између ЕИБ, Републике Србије и града Београда	42
18. Порески третман промета услуге давања лиценцих права за приказивање одређених ТВ емисија који врши страном лице, као и порески третман увоза носача звука и слике са записом звука и слике програма за приказивање	43
19. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на пословном објекту у изградњи за који је уговорено плаћање купопродајне цене у месечним ратама, као и право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог објекта	46
20. Порески третман увоза 47 слика и православних икона и 2250 комада књига од стране физичког лица које се враћа са рада из иностранства	48
21. Порески третман промета услуге складиштења робе у јавном царинском складишту	49
22. Право на одбитак пореза на промет услуга плаћеног преко куповне цене „сretch“ картица које су набављене пре 1.1.2005. године, као претходног пореза	51

23. Порески третман промета услуге посредовања код продаје инвестиционих јединица коју врши обвезник ПДВ (пословна банка, брокерско–дилерско друштво или друго лице)	52
24. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет електричне енергије коју обвезник ПДВ отпрема на територију АПКМ	53
25. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунаог за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стану у случају када стан набавља ради даље продаје?	55
26. Да ли се накнада за промет услуга образовања – тзв. школарина урачунава у укупан промет добара и услуга на основу којег лице може да се определи за обавезу плаћања ПДВ, односно на основу којег постоји обавеза евидентирања у систем ПДВ, као и да ли се податак о износу ове накнаде исказује у пореској пријави пореза на додатну вредност?	57
27. Порески третман промета услуга који врши обвезник ПДВ – ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“ Агенцији за приватизацију, у оквиру послова евидентирања грађана који имају право на новчану накнаду по основу продаје акција или удела евидентираних у Приватизационом регистру и право на пренос без накнаде акција предузећа и привредних друштava која су одређена Законом о праву на бесплатне акције и новчану накнаду коју грађани остварују у поступку приватизације.	59
28. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму, односно уговора о размени	61
29. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке (куповине) пословног простора и гаражних места у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта намењених смештају путничких аутомобила који су регистровани на конкретном привредног субјекта	63
30. Исказивање података о врсти и обиму услуга које треба да садржи рачун обвезника ПДВ за извршени промет услуга које се пружају континуирано у одређеном временском периоду који је предвиђен уговором на основу којег се пружају предметне услуге (нпр. услуге финансијског и правног саветовања, информатичке услуге и др.), при чему је накнада за промет ових услуга уговорена у месечном паушалном износу	64
31. Подношење захтева за рефундацију ПДВ купца првог стана у случају када купац првог стана купује стан од више сувласника, тј. власника идеалних делова стана, а који су обвезници ПДВ.	67
32. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације.	68
33. Право на одбитак ПДВ обрачунаог за промет моторног возила у случају када школа набавља возило за потребе спровођења наставног програма	69
34. Право на одбитак ПДВ обрачунаог на промет медицинских апарата од стране обвезника ПДВ – испоручилаца тих апарата, односно плаћеног при увозу медицинских апарата које здравствени центар купује у иностранству, као и могућност ослобађања од плаћања ПДВ при набавци или увозу тих добара	71
35. Стопа ПДВ која се примењује на промет услуга ексхумације у циљу пресељења гробља	73

36. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму.	75
37. Исказивање података о врсти и обиму услуга које треба да садржи рачун обвезника ПДВ – холдинг предузећа за извршени промет услуга зависним предузећима које се врше континуирано и које се односе на послове од заједничког интереса за сва зависна предузећа – послови финансија, маркетинга, контроле извођења инвестиционих радова, послови плана и контроле, развоја информационих система, комерцијални послови, правни послови, као и послови контроле ангажовања подизвођача и коопераната, набавки и продаје основних средстава, материјала, резервних делова и опреме од стране зависних предузећа, при чему је накнада за промет ових услуга уговорена у месечном паушалном износу.	76
38. Порески третман промета добара и услуга које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, као и промета добара и услуга унутар слободне зоне.	78
39. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за изградњу топловодног прикључка и примарне предајне станице у циљу прикључења на даљински систем грејања, при чему је изградња предметних добара завршена закључно са 31.12.2004. године.	83

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода које недобитна организација остварује по основу камате коришћењем средстава донације.	85
2. Порески третман прихода од чланарина које остварује Комора овлашћених ревизора.	86
3. Порески третман прихода које остварује Лекарска комора Србије.	87
4. Порески третман капиталног добитка који остварује нерезидентни обвезник продајом удела у резидентном правном лицу другом нерезидентном обвезнику.	89
5. Могућност признавања пореског кредита из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када обвезник изврши улагање на туђим средствима.	90
6. Могућност признавања дугорочног резервисања трошкова у пореском билансу банака и других финансијских организација у складу са Законом о порезу на добит предузећа.	90
7. Могућност признавања дугорочног резервисања за трошкове реструктурирања у складу са Законом о порезу на добит предузећа.	91
8. Признавање права на порески кредит за улагања у основна средства из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када обвезник врши авансно улагање у основно средство.	92
9. Могућност остваривања права на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа.	93

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. а) Порески третман преноса права својине на пољопривредном земљишту по основу правоснажне судске одлуке, као и постојање пореске обавезе по основу уговора о размени права на пољопривредном земљишту 95
- б) Утврђивање пореске основице код размене права на пољопривредном земљишту 95
- ц) Порески третман преноса права својине на пољопривредном земљишту путем размене коју ради груписања тог земљишта врше правна лица 95
2. Примена одредбе члана 25. Закона о порезима на имовину 99
3. Да ли се на пренос стана лицу које купује први стан може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права, односно да ли купац првог стана може остварити право на рефундацију ПДВ код куповине тог стана, за случај да супружник тог купца има на своје име укњижену имовину (стан или кућу) стечену током брачне заједнице? 102
4. Да ли се киосци сматрају непокретностима на које се плаћа порез на имовину? 103
5. Постојање пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права по основу закупа осталог неизграђеног грађевинског земљишта. 105
6. Порески третман преноса права својине на становима у оквиру „Пројекта изградња 1100 станова у Београду“ 108

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу за одлазак на ђачку екскурзију 111
 2. Порески третман и обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на износ трошкова смештаја у хотелима, исхране и путних трошкова за учешће на семинарима у земљи и иностранству које правно лице плаћа за своје сараднике ... 112
 3. Начин утврђивања набавне цене по којој је обвезник стекао хартију од вредности 113
 4. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу 114
 5. Порески третман прихода по основу оствареног капиталног добитка од продаје акција које је акционар стекао по основу уговора о поклону учињеног у првом наследном реду 116
 6. а) Порез на капитални добитак 118
 - б) Порез на приходе од капитала 118
 7. Порески третман пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа за запослене 119
 8. Примена чл. 87. до 89. и члана 117. Закона о порезу на доходак грађана код утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2007. годину 120
 9. Исказивање податка у појединачној пореској пријави у делу који се односи на висину прихода од зараде 127
 10. Шта се сматра смањењем броја запослених код послодавца које представља разлог за губитак права на пореску олакшицу, односно ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за запошљавање нових радника? ... 128
-

ЦАРИНЕ

1. Спровођење царинског поступка над моторним возилима за превоз робе која се увозе и прерађују у санитарска возила, што се финансира из средстава донације из иностранства, а која се, затим, као таква, даље испоручују корисницима са територије Републике Србије (укључујући и АП Косово и Метохију), као и у иностранство 131
2. Могућност да хуманитарна организација буде ослобођена од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила Daimler-Benz 407-D примљеног по основу донације..... 133
3. Да ли се увоз цигарета из Русије у Србију, сходно Споразуму о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације, обавља без плаћања царине уколико су испуњени услови дефинисани Споразумом? 135
4. Могућност транзита акцизне робе преко граничног прелаза Рудници 137
5. Могућност пререгистрације моторних возила из Републике Црне Горе у Републику Србију 137

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнада које се по основу закупа грађевинских машина исплаћују правном лицу – резиденту Мађарске 139
2. Који органи су надлежни за издавање потврда о резидентности (које нерезиденти презентују надлежним пореским органима Републике Србије) у државама са којима је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања? 143

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Поступак набавке инвестиционе услуге који би покренуо Црвени крст Зајечар како би обезбедио потребна средства за завршетак своје пословне зграде у Зајечару, а на име накнаде за прибављена средства изабраном понуђачу уступно би одговарајућу квадратуру објекта у власништво 145
 2. Да ли Управа царина, као корисник буџетских средстава, по Закону о јавним набавкама, треба да спроводи поступке за набавке одређене врсте добара и услуга тј. набавку комплета дневне штампе са пратећом услугом доставе и набавку авио-карата за путовања у иностранство? 146
 3. Да ли се може поступак јавне набавке мале вредности спровести наруџбеницом, уз предмер радова без урађеног предрачуна са ценама, а на основу средстава планираних за текуће одржавање? 148
 4. Примена одредбе члана 92. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама за нове радове који представљају понављање сличних радова, а изводи их првобитни извођач, и ти радови се уклапају у основни пројекат за који је по објављеном јавном позиву био додељен први уговор о јавној набавци, везано за изградњу подстанице, испоруку и монтажу машинске и електро опреме за топлопредајну станицу, применом поступка са погађањем..... 149
-

-
5. Да ли се Институт за водопривреду „Јарослав Черни“ АД може сматрати наручиоцем у смислу Закона о јавним набавкама? 150
 6. Примене члана 45. и 46. Закона о јавним набавкама када је у питању ЈП Дирекција за изградњу општине 151
 7. Примена Закона о јавним набавкама поводом потписивања Протокола о реализацији изградње тунела „Железник“, која је у току, у оквиру деонице Добановци – Бубањ поток, Сектор 4, Аутопута Е-75, о потпуном преузимању ових послова од стране ЈП Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда, као будућег инвеститора. Да ли Дирекција на основу Протокола може да реализује уговоре које су закључили претходни инвеститори, с обзиром да на основу Протокола улази у права и обавезе старих инвеститора, као и да ли промена наручиоца подразумева и спровођење новог поступка јавне набавке? 153
 8. Примене члана 6. став 2. Закона о јавним набавкама у ситуацији када је субјекат као власник самосталне занатске радње, а по уговору за јавну набавку, урадио идејни и главни пројекат према захтевима наручиоца, а као одговорни инжењер за електро-радове запослен у фирми која је по посебном позиву за јавну набавку извођења радова, на истом објекту, добила уговор као најповољнији понуђач код истог наручиоца 154
 9. Да ли је могуће и на који начин расписати оглас о прибављању одређених услуга или радова за потребе улагања у области инфраструктуре општине у ситуацији када није донета Одлука о буџету општине за 2008. годину већ Одлука о привременом финансирању општине за период јануар–март 2008. године? 156
 10. Да ли је у случају јавне набавке дозвољено да понуђач који доставља сопствену понуду буде истовремено наведен као подизвођач у понуди другог понуђача? 158
 11. Да ли Комисија за заштиту права приликом доношења решења, по захтеву за заштиту права подносиоца захтева, може у целини да поништи предметну јавну набавку иако подносилац захтева то није тражио или може поништити само поступак за доделу уговора о јавној набавци? 159
 12. Могућност примене члана 112. тачка 12) Закона о јавним набавкама за набавку средстава и опреме личне заштите коју врши Предузеће за телекомуникације „Телеком Србија“ а. д. 160

ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА

1. Примене члана 4. Закона о финансирању политичких странака у ситуацији када одборници који су изабрани са листе одређене политичке странке иступе из те странке, те у скупштини општине делују као независни одборници. 163

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Обавеза састављања консолидованог финансијског извештаја за 2007. годину у ситуацији када правно лице, као један од оснивача, има 29% учешћа у капиталу новооснованог правног лица 165
-

2. Примена члана 40. став 2. тачка 1) Закона о рачуноводству и ревизији	166
3. Да ли предузећа за ревизију могу да обављају послове ревизије пре добијања дозволе за ове послове од Министарства финансија?	168
4. а) Да ли је у складу са МРС исправан начин књижења преко дугорочних резервисања за извршен повраћај производа у наредној години, који су испоручени у претходној и по ком основу су обрачунати приходи у претходној години, с обзиром да се већина повраћаја дешава у периоду од 60 до 90 дана по завршетку године?	169
б) Да ли се повраћаји продатих добара у претходној години, који се дешавају у наредној години до дана усвајања и предаје финансијских извештаја, могу књижити као корективни догађаји под 31.12. претходне године, а за повраћаје који се дешавају након тог рока вршити дугорочна резервисања?	169
ц) Да ли се ово може третирати као материјално значајна грешка и књижити у наредној години на терет нераспоређеног добитка из претходних година кроз исправку почетног стања?	169
д) Да ли повраћаје до дана усвајања и предаје финансијских извештаја књижити као корективни догађај под 31.12. претходне године, а повраћаје који се дешавају након тог рока третирати као грешку и књижити на терет нераспоређеног добитка кроз исправку почетног стања?	169
е) Да ли повраћаје, као пословну промену која се дешава у текућој години, третирати као сваку другу промену из текуће године и књижити као умањење прихода од продаје у текућој години, без исправке добитка из ранијих година и без икаквих резервисања, а приходе у претходној години приказати у висини фактурисане реализације?	169
5. Давање лиценци за обављање ревизије финансијских извештаја лицима која су добила сертификат о звању овлашћени јавни рачуновођа према Националном образовном стандарду РС 31	171

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у фебруару месецу 2008. године	173
---	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Царински и порески третман увоза књига које Народна библиотека Србије купује, добија и позајмљује из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-128/2008-04 од 11.2.2008. год.)

1. Из аспекта Царинског закона

На основу члана 21. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон) утврђено је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као и на спровођење царинског поступка, ако је то другачије уређено међународним уговором.

Одредбама члана 1. Споразума прописано је, између осталог, да су се државе уговорнице обавезале да не наплаћују царину нити друге какве намете приликом увоза на књиге, публикације и документа наведеним у прилогу А овог Споразума, као и на предмете просветног, научног или културног карактера наведеним у прилозима Б, Ц, Д и Е овог Споразума.

Имајући у виду наведено, као и чињеницу да је Народна библиотека Србије законски овлашћена да се стара о књигама као културним добрима, као и да књиге служе непосредно за обављање културне делатности библиотеке, мишљење Сектора за царински систем и политику је да Народна библиотека Србије може бити ослобођена од плаћања увозних дажбина на увоз књига по основу наведеног Споразума без обзира на основ стицања робе која се увози.

2. Из аспектиа Закона о порезу на додату вредности

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

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

У складу с одредбом члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 1ба) и 1бб) овог става.

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

Одредбама члана 1. став 1. Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера потписаног у Лејк Сакесу 25.11.1952. године („Сл. весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ“, бр. 17/52, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да се државе уговорнице обавезују да не наплаћују царину нити друге какве намете приликом увоза:

а) на књиге, публикације и документа наведеним у прилогу А овог Споразума;

б) на предмете просветног, научног или културног карактера наведеним у прилозима Б, Ц, Д и Е овог Споразума, када они одговарају условима које постављају ти прилози и када представљају производе неке друге уговорне државе.

У складу с одредбом члана 1. став 2. тачка а) Споразума, одредбе става 1. овог члана неће представљати сметњу за једну државу уговорницу да наплаћује на увезене предмете таксе и друге дажбине ма које природе оне биле, које се наплаћују приликом увоза или доцније под условом да не прекорачују оне дажбине које непосредно или посредно терете сличне домаће производе.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Споразума, на увоз књига које Народна библиотека Србије купује у иностранству, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да увоз ових добра, према мишљењу Министарства финансија, има исти порески третман као и промет сличних добара у Републици. У вези са применом пореске стопе ПДВ на увоз ових добара, Министарство финансија је дало мишљење број 413-00-452/2006-04 од 19.4.2006. године.

Одредбом члана 26. тачка 1а) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз књига које Народна библиотека Србије бесплатно добија из иностранства, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз добара врши за рачун Народне библиотеке Србије, што значи да је Народна библиотека Србије у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведена 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 са поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

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

Сходно наведеној одредби Закона, на увоз књига које Народна библиотека Србије позајмљује из иностранства и после одређеног времена враћа зајмодавцу у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, ако је надлежни орган, у складу са царинским прописима, дозволио привремени увоз наведених добара.

2. Могућност ослобођења од плаћања пореза при куповини првог стана у случају када стан купују супружници који немају заједничко пребивалиште на дан овере уговора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00010/2008-04 од 29.1.2008. год.)

1. Са стипановишића пореза на пренос апсолутичних права

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

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

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

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

купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 2. Закона).

Дакле, лице која са купцем првог стана нема заједничко пребивалиште на дан овере уговора о купопродаји првог стана не сматра се чланом породичног домаћинства у смислу остваривања права на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбом члана 31а Закона.

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

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

То значи да продавац, као порески обвезник, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из члана 31а Закона остварује на пренос права својине на стану купцу првог стана, ако су испуњени прописани услови, било да тај купац купује стан као целину или идеални део стана – у ком случају обим права на ослобођење остварује у одговарајућој сразмери.

У том смислу, уколико у конкретном случају пренос права својине на стану подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, када стан купују два купца (у конкретном случају супружници који немају заједничко пребивалиште на дан овере уговора), по уговору овереном од 8. јула 2007. године, при чему сваки од њих том куповином стиче сусвојину на првом стану у Републици, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права остварује се на пренос права својине сваком од тих купаца првог стана (ако су испуњени прописани услови), у сразмери у односу на сусвојински део који сваки од купаца купује. То у конкретном случају значи да обим права на пореско ослобођење на пренос купцу који купује $2/5$ идеалног дела стана износи 16m^2 , а на пренос купцу који купује $3/5$ идеалног дела стана 24m^2 , што значи укупно ослобођење за оба купца за површину од 40m^2 .

2. Са стиановишии́а йореза на додату вредности́

Одредбом члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) уређено је право на рефундацију пореза на додату вредност за куповину првог стана (на основу поднетог захтева) физичком лицу – пунолетном држављанину Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан. Према ставу 2. те одредбе, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ за куповину првог стана под следећим условима:

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

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

Право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ, када су испуњени прописани услови, остварује се код куповине првог стана, независно од тога да ли је реч о стану као целини или идеалном делу стана – у ком случају обим права на рефундацију остварује у одговарајућој сразмери.

У том смислу, када стан купују два купца (у конкретном случају супружници који немају заједничко пребивалиште на дан овере уговора) по уговору овереном од 8. јула 2007. године, при чему сваки од њих том куповином стиче сусвојину на првом стану у Републици, право на рефундацију ПДВ остварује сваки од купаца првог стана ако су испуњени прописани услови, у сразмери у односу на сусвојински део који сваки од купаца купује. То у конкретном случају значи да обим права на рефундацију пореза купцу који купује 2/5 идеалног дела стана износи 16m², а купцу који купује 3/5 идеалног дела стана 24m², што значи укупно за оба купца за површину од 40m².

3. Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и обим права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу преноса права својине на стану купцу првог стана, односно постојање и обим права на рефундацију плаћеног пореза на додату вредност купцу првог стана.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга претходних и периодичних лекарских прегледа које врши Дом здравља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1749/2007-04 од 25.2.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Према одредби члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права

на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/2005, у даљем тексту: Закон о здравственој заштити) прописано је да послодавац организује и обезбеђује из својих средстава здравствену заштиту запослених ради стварања услова за здравствено одговорно понашање и заштиту здравља на радном месту запосленог која обухвата, између осталог, превентивне прегледе запослених (претходне, периодичне, контролне и циљане прегледе) у зависности од пола, узраста и услова рада, као и појаву професионалних болести, повреда на раду и хроничних болести.

Према одредби члана 14. став 2. Закона о здравственој заштити, друштвена брига за здравље на нивоу послодавца, у смислу става 1. овог члана, обухвата и претходне и периодичне прегледе радника који раде на радним местима са повећаним ризиком, на начин и по поступку утврђеним прописима којима се уређује област безбедности и здравља на раду.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на накнаду за промет услуга претходних и периодичних лекарских прегледа ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ, у конкретном случају Дом здравља, нема право да, по основу пружања ових услуга, ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез.

2. Порески третман промета услуга смештаја и исхране у хотелима који обвезник ПДВ врши страним правним и физичким лицима, тј. лицима која на територији Републике Србије немају седиште, односно пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-275/2008-04 од 25.2.2008. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга смештаја и исхране у хотелима који се налазе на територији Републике Србије, а који обвезник ПДВ врши страним правним и физичким лицима, тј. лицима која на територији Републике Србије немају седиште, односно пребивалиште, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да је место промета ових услуга у Републици Србији, а да одредбама чл. 24. и 25. Закона није прописано пореско ослобођење за промет ових услуга.

3. Порески третман промета добара и услуга који се набављају у циљу спровођења пројекта „Запослени, Оснажени“ у Републици Србији, који невладина организација „Центар за мир и развој демократије“ из Београда спроводи као партнер невладине организације „Центар за демократију и помирење у Југоисточној Европи“ из Грчке, средствима која у висини од 80% вредности пројекта обезбеђује Европска унија као главни донатор и „Балкански фонд за демократију“ Београд у остатку вредности пројекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1515/2007-04 од 20.2.2008. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Сходно наведеној законској одредби, а имајући у виду да се, према достављеној документацији, средства за финансирање пројекта „Запослени, Оснажени“ не додељују на основу Оквирног споразума између Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/03), нити се, према сазнањима Министарства финансија, додељују на основу неког другог уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, Министарство је мишљења да се на промет добара и услуга који се врши у циљу спровођења пројекта „Запослени, Оснажени“ у Републици Србији, који невладина организација „Центар за мир и развој демократије“ из Београда спроводи као партнер невладине организације „Центар за демократију и помирење у Југоисточној Европи“ из Грчке, средствима која у висини од 80% вредности пројекта обезбеђује Европска унија као главни донатор и „Балкански фонд за демократију“ Београд у остатку вредности пројекта, на основу

Уговора о реализацији наведеног пројекта, закљученог између Грчке невладине организације „Центар за демократију и помирење у Југоисточној Европи“ и Европске уније, ПДВ обрачунава и плаћа у складу за Законом.

4. Порески третман промета услуге стављања на располагање особља које Специјалној хируршкој болници из Ђуприје пружа Институт из Туле – Русија чији лекари, по позиву Специјалне хируршке болнице, врше сложене медицинске интервенције пацијентима ове болнице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-408/2008-04 од 20.2.2008. год.)

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

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

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

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (9) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама стављања на располагање особља.

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

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

У складу са наведеним, када страном лице врши промет услуге стављања на располагање особља домаћем лицу, порески дужник је порески пуномоћник страног лица, односно прималац услуге ако страном лице није одредило пореског пуномоћника. Порески дужник има обавезу да обрачуна ПДВ, да поднесе пореску пријаву за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ и да обрачунати ПДВ плату у року од 10 дана по истеку тог пореског периода, у складу са Законом.

Према томе, када Институт из Туле – Русија пружа услуге стављања на располагање особља Специјалној хируршкој болници из Ђуприје, тако што лекари овог института, по позиву Специјалне хируршке болнице, врше сложене медицинске интервенције пацијентима ове болнице, место промета ових услуга је Република Србија, па Специјална хируршка болница, као порески дужник, има обавезу да за промет ових услуга обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

5. Начин обрачунавања ПДВ у случају када обвезник ПДВ врши промет више комада истог добра по истој јединичној цени

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-371/2008-04 од 20.2.2008. год.)

У случају када обвезник ПДВ врши промет више комада истог добра по истој јединичној цени, ПДВ се обрачунава на

накнаду коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за извршени промет, без ПДВ, тако што се прво утврди износ накнаде за промет добара множењем јединичне цене добра бројем комада, па се на тако утврђени износ примени прописана пореска стопа од 8% или 18%.

6. Обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ физичких лица – 17 сувласника земљишта на којем се граде објекти и на која гласе одобрења за изградњу тих објеката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00400/2008-04 од 20.2.2008. год.)

Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности.

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

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

Евиденциону пријаву, у складу с одредбом става 2. члана 38. Закона, подноси и порески обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

У складу са наведеним законским одредбама, први пренос права својине, односно сусвојине на три новоизграђена грађевинска објекта од стране физичких лица, у конкретном случају 17 физичких лица, привредном субјекту који финансира изградњу објекта, при чему су та физичка лица првобитно била сувласници земљишта у оквиру осам катастарских парцела површине 24 ара и 33m² стеченог наслеђивањем, а након препарцелизације, која је извршена у циљу добијања грађевинске дозволе за изградњу објеката у складу са ГУП-ом општине, сувласници земљишта у оквиру шест новоформираних парцела исте површине, и при чему је, према ГУП-у те општине, на предметној површини од 24 ара и 33m² дозвољена изградња три објекта – сваки на посебној парцели, па из тих разлога одобрења за изградњу ових објеката гласе на све сувласнике, не сматра се обављањем делатности као трајне активности ових физичких лица, па, с тим у вези, за ова лица не постоји обавеза подношења евиденционе пријаве (Образац ЕППДВ).

7. Порески третман шпедитерских услуга које су у вези са транзитом добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1158/2007-04 од 19.2.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Према одредби члана 11. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са транзитом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);

2) документ о извршној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.);

3) оригинал или оверену копију ТИР карнета или АТА карнета, којима се доказује да су добра у поступку транзита превозним средствима.

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.

Уредбом 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, у даљем тексту: Уредба), у члану 2. прописано је да се 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 Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Сагласно наведеном, на накнаду за промет шпедитерских услуга које су у вези са транзитом добара, укључујући и промет шпедитерских услуга које су у вези са транзитом добара упућених на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – шпедитер има право на одбитак претходног пореза по том основу, независно од тога ко је прималац услуге (физичко или правно, домаће или страно лице).

При томе, Министарство финансија напомиње да као докази да се ради о промету шпедитерских услуга које су у вези са транзитом добара служе: документ на основу којег се врши шпедитерска услуга (уговор, рачун и др.) и оверена копија ТИР карнета којом се доказује да су добра у поступку транзита превозним средствима.

8. Пореска стопа на промет и увоз медицинских и терапеутских чарапа и антитромб чарапа намењених особама са венозним проблемима, а које су регистроване у Агенцији за лекове и медицинска средства Србија као компресивне чарапе за вене категорије II – техничка средства за хендикепирана лица класа I

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-265/2008-04 од 19.2.2008. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 3. тачка 14) подтачка (б) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи од ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04,

140/04, 65/05, 63/07, у даљем тексту: Правилник), ортогичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се остала техничка помагала – гумене и еластичне чарапе.

Посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2-9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет медицинских и терапеутских чарапа и антигромб чарапа намењених особама са венозним проблемима, а које су, према наводима из дописа, регистроване у Агенцији за лекове и медицинска средства Србије као компресивне чарапе за вене категорије II – техничка средства за хендикепирана лица класа I, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стоши ПДВ од 8%, с обзиром да се ради о техничком помагалу намењеном особама са венозним проблемима.

Такође, по пореској стоши од 8% опорезује се и увоз ових добара уколико су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

9. Обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који се бави трговином на мало уноси као улог у новоосновано привредно друштво, које ће се бавити давањем у закуп непокретности, пословни објекат по основу чије је набавке остварио право на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-273/2008-04 од 18.2.2008. год.)

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

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

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

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника, прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине:

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

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

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

Сагласно одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте 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.

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 (одредба члана 32. став 2. Закона).

Одредбом члана 32. став 3. Закона прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.

Одредбама члана 3. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник о исправци одбитка претходног пореза) прописан је начин спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који се бави трговином на мало и који уноси као улог у новоосновано привредно друштво које ће се бавити давањем у закуп непокретности, пословни објекат по основу чије је набавке остварио право на одбитак претходног пореза, дужан је да, у складу с одредбама члана 32. Закона и члана 3. Правилника о исправци одбитка претходног пореза, изврши исправку одбитка претходног пореза, с обзиром да, у конкретном случају, не постоји законски основ за примену одредбе члана 6. став 1. тачка 1) Закона, из разлога што се предметна непокретност не сматра техничко-технолошком целином из члана 3. став 1. тачка 2) Правилника, као

и из разлога што новоосновано привредно друштво не наставља да обавља делатност коју је обављао преносилац.

10. Порески третман расподеле трошкова премије осигурања у ситуацији када полиса осигурања гласи на привредно друштво „Политика Новине и Магазини“ д.о.о., а корисници осигурања су још два зависна привредна друштва чија је имовина осигурана истом полисом осигурања, при чему ова зависна привредна друштва заједно са привредним друштвом „Политика Новине и Магазини“ д.о.о. деле трошкове премије осигурања сразмерно вредности осигуране имовине сваког од ових привредних друштава (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1263/2007-04 од 18.2.2008. год.)

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

Сходно наведеној законској одредби, када полиса осигурања гласи на привредно друштво „Политика Новине и Магазини“ д.о.о., а корисници осигурања су још два зависна привредна друштва чија је имовина осигурана истом полисом осигурања, при чему ова два привредна друштва, заједно са привредним друштвом „Политика Новине и Магазини“ д.о.о., деле трошкове премије осигурања сразмерно вредности осигуране имовине сваког од ових привредних друштава, на новчани износ (део трошкова осигурања) који „Политика Новине и Магазини“ д.о.о. потражује од зависних привредних друштава, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања

ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет који је предмет опорезивања ПДВ.

11. Порески третман промета услуге давања на коришћење специјалних расхладних уређаја, без накнаде, коју обвезник ПДВ пружа продавцима сладоледа у циљу чувања сладоледа под посебним условима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-417/2008-04 од 18.2.2008. год.)

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

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

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

Према одредби члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основицом код промета добара и услуга из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. овог закона сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета, у које се не урачунава ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања на коришћење специјалних расхладних уређаја, без накнаде, коју обвезник ПДВ пружа продавцима сладоледа у циљу чувања сладоледа под посебним температурним режимом, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18% на основицу коју чини цена коштања ове услуге, тј. износ трошкова које обвезник ПДВ има по основу пружања ове услуге (износ амортизације средстава и други евентуални трошкови).

12. Да ли је Институт за стандардизацију Србије обвезник ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-98/2008-04 од 18.2.2008. год.)

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

Република, органи, односно правна лица из става 1. овог члана обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим законом (члан 9. став 2. Закона).

Према одредби члана 4. Закона о стандардизацији („Сл. лист СЦГ“, бр. 44/05), циљеви стандардизације су:

- 1) побољшавање заштите живота, здравља и безбедности људи, животиња и биљака и заштите животне средине;
- 2) унапређивање квалитета производа, процеса и услуга, утврђивање њихове намене, унифицирање, компатибилност и заменљивост;
- 3) обезбеђење јединствене техничке основе;
- 4) развој и унапређење производње и промета робе, извођења радова, односно вршења услуга кроз развој међународно усклађених стандарда и сродних докумената ради рационалног коришћења рада, материјала и енергије;
- 5) унапређење међународне трговине, спречавањем или отклањањем непотребних техничких препрека.

Одредбом члана 5. став 1. Закона о стандардизацији прописано је да се за остваривање циљева из члана 4. овог закона

и доношења српско-црногорских стандарда и сродних докумената оснива Институт за стандардизацију Србије и Црне Горе (у даљем тексту: Институт), као самостална непрофитна организација.

Акт о оснивању Института доноси Савет министара (члан 5. став 2. Закона о стандардизацији).

На основу члана 5. став 2. Закона о стандардизацији, Влада Републике Србије донела је Одлуку о оснивању Института за стандардизацију Србије („Сл. гласник РС“, бр. 16/07, у даљем тексту: Одлука).

Одредбом члана 5. став 1. Одлуке прописано је да Институт:

1) доноси, развија, преиспитује, мења, допуњава и повлачи српске стандарде и сродне документе;

2) обезбеђује усаглашеност српских стандарда и сродних докумената са европским и међународним стандардима и сродним документима;

3) води регистар српских стандарда и сродних докумената у свим фазама развоја;

4) учествује у изради и преиспитивању европских и међународних стандарда и сродних докумената које доносе европске и међународне организације за стандардизацију у областима за које постоје потребе и интереси Републике Србије, а за које се очекује преиспитивање или доношење српских стандарда и сродних докумената;

5) сарађује са европским и међународним организацијама за стандардизацију и националним телима за стандардизацију земаља потписница одговарајућих споразума из области стандардизације;

6) извршава друге задатке у складу са обавезама из међународних уговора у области стандардизације који обавезују Републику Србију;

7) обезбеђује доступност јавности српских стандарда, сродних докумената, публикација, као и стандарда и публикација одго-

варајућих европских и међународних организација и других земаља и врши њихову продају;

8) даје основу за израду техничких прописа;

9) припрема програме и годишње планове доношења српских стандарда;

10) делује као информациони центар, у складу са захтевима предвиђеним одговарајућим међународним споразумима и обавезама које произлазе из чланства у одговарајућим европским и међународним организацијама за стандардизацију;

11) представља и заступа интересе Републике Србије у области стандардизације у европским и међународним организацијама за стандардизацију, као и у њиховим телима;

12) одобрава употребу знака усаглашености са српским стандардима и сродним документима, у складу са својим правилима;

13) промовише примену српских стандарда и сродних докумената;

14) обавља и друге послове из области стандардизације у складу са законом, овом одлуком и статутом.

У смислу наведених законских одредаба Одлуке, Институт за стандардизацију Србије није обвезник ПДВ за послове из делокруга рада у складу са чланом 5. став 1. Одлуке о оснивању Института за стандардизацију Србије.

13. Пореска стопа којом се опорезује увоз монографских публикација на електронском медију (CD), а које имају CIP запис и међународни књижни број ISBN

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-279/2008-04 од 18.2.2008. год.)

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

Одредбом става 2. тачка 9) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз монографских и серијских публикација.

Сагласно одредби члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, у даљем тексту: Правилник), монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

У смислу наведених одредаба Закона и Правилника, на увоз монографских публикација на електронском медију (CD), које имају СІР запис и међународни књижни број ISBN, при чему је издавање ових публикација унапред утврђено и ограничено, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%.

14. Порески третман промета добара у судском извршном поступку

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-153/2005-04 од 11.2.2008. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 3. став 1. тачка 1), 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.

Одредбом члана 4. став 1. Закона прописано је да је промет добара, у смислу овог закона, пренос права располагања на телесним стварима (добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбама члана 1. Закона о извршном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: ЗИП) прописано је да се овим законом уређује поступак по коме судови спроводе принудно остварење потраживања на основу извршне и веродостојне исправе (у даљем тексту: поступак извршења) и спроводе обезбеђење потраживања, ако посебним законом није друкчије одређено, као и поступак по коме судови спроводе принудно остваривање приватноправних потраживања на основу стране извршне исправе.

Према одредби члана 42. став 2. ЗИП-а, средства извршења ради остварења новчаног потраживања су: продаја покретних ствари, продаја непокретности, пренос новчаних потраживања, пренос потраживања за предају покретних ствари или непокретности, уновчење других имовинских права, пренос средстава која се воде на рачуну код банке, продаја акција и продаја удела у привредним субјектима.

Сагласно одредби члана 71. став 1. ЗИП-а, извршење на покретним стварима спроводи се пописом и проценом ствари, продајом ствари и намирењем извршног повериоца од износа добијеног продајом.

Продаја ствари, у складу са одредбом члана 84. став 1. ЗИП-а, врши се путем усменог јавног надметања или непосредном погодбом, а начин продаје одређује суд закључком, пазећи на то да се постигне најповољније уновчење ствари.

Продаја путем надметања одредиће се ако су у питању ствари веће вредности, а може се очекивати да ће се ствари продати по цени већој од процењене вредности (став 2. члана 84. ЗИП-а).

Уговор о продаји непосредном погодбом, према ставу 3. истог члана ЗИП-а, закључује се између купца, с једне стране, и судског извршитеља или лица које обавља комисионе послове, с друге стране.

Одредбом члана 99. ЗИП-а прописано је да се извршење на непокретности спроводи забележбом решења о извршењу у јавну

књигу, утврђењем вредности непокретности, продајом непокретности и намирењем извршних поверилаца из износа добијеног продајом.

Продаја непокретности, сагласно одредби члана 120. став 1. ЗИП-а, врши се путем усменог јавног надметања.

Странке и заложни повериоци могу се у свако доба споразумети да се продаја непокретности изврши у одређеном року непосредном погодбом (став 4. члана 120. ЗИП-а).

Одредбом члана 129. став 1. ЗИП-а, прописано је, између осталог, да ће суд, након полагања цене у случају продаје непокретности јавним надметањем, односно по полагању цене и правоснажности решења о досуђењу у случају продаје непосредном погодбом, донети решење да се непокретност преда кушцу.

Према наведеним законским одредбама, када суд у поступку извршења врши продају покретних ствари и непокретности извршног дужника – евидентираног обвезника ПДВ, односно обвезника ПДВ који је имао обавезу евидентирања за ПДВ у складу с одредбама члана 38. Закона, а под условом да се ради о промету добара за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, извршни дужник има обавезу да за овај промет обрачуна и плати ПДВ, као и да кушцу добара, односно комисионару изда рачун, у складу са Законом.

Када се у поступку извршења врши продаја добара извршног дужника – лица које није имало обавезу евидентирања за ПДВ, односно лица које се није определило за обавезу плаћања ПДВ, за извршени промет добара не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

15. Порески третман промета добара са територије Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПКМ) на територију АПКМ, за сврху изградње спортске хале, који врши обвезник ПДВ

– извођач радова, односно подизвођач, као и порески третман испоруке, односно делимичне испоруке тог грађевинског објекта – спортске хале од стране извођача радова инвеститору, као и од подизвођача извођачу радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-150/2008-04 од 11.2.2008. год.)

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

Промет 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.

Сагласно 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, у даљем тексту: Уредба), 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.

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара који изврше обвезници ПДВ са територи-

је 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.

Добра из става 1. овог члана отпремају се уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење (став 2. истог члана Уредбе).

Сагласно одредби члана 10. става 3. Уредбе, пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан је 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.

Према одредбама члана 10. став 4. Уредбе, као докази да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ 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 Србији, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, у конкретном случају извођач радова на изградњи спортске хале, односно подизвођач, може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак

претходног пореза, ако поседује све доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ, и то: 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 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.

Према одредби члана 4. став 3. тачка б) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Одредбама члана 11. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је место промета добара место уградње или монтаже добра, ако се оно уграђује или монтира од стране испоручиоца или, по његовом налогу, од стране трећег лица, а ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку испоруке.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – извођач радова врши испоруку, односно делимичну испоруку грађевинског објекта – спортске хале која се налази на територији АП Косово и Метохија инвеститору, при чему за овај промет испоставља привремене ситуације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета добара на територији АП Косово и Метохија.

Такође, када обвезник ПДВ – подизвођач врши промет, тј. испоруку и монтажу одређених делова грађевинског објекта – спортске хале која се налази на територији АП Косово и Метохија извођачу радова, за који испоставља извођачу привремене ситуације, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да је и у овом случају место промета добара на територији АП Косово и Метохија.

16. Порески третман промета добара и услуга који врши Фармацеутска комора Србије у оквиру своје делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0262/2008-04 од 11.2.2008. год.)

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

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

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

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

Сагласно наведеном, за промет добара и услуга који Фармацеутска комора Србије врши у циљу обављања послова државне управе, тј. у складу са Законом о коморама здравствених радника, као и Статутом Фармацеутске коморе Србије („Сл. глас-

ник РС“, бр. 106/06, у даљем тексту: Статут), Фармацеутска комора Србије није обвезник.

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

17. Опорезивање ПДВ-ом промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације „Пројекта обнове града Београда“ финансираног делом из средстава буџета града Београда, а делом из средстава зајма обезбеђених на основу Финансијског уговора закљученог 2003. године између Србије и Црне Горе и Европске инвестиционе банке (ЕИБ), који је потврђен Законом о задужењу Србије и Црне Горе код Европске инвестиционе банке – Пројекат обнове града Београда, а за који је дата контрагаранција Републике Србије Законом о давању контрагаранције Републике Србије Србији и Црној Гори по зајму ЕИБ за финансирање Пројекта обнове града Београда, као и на основу Споразума о пројекту закљученог између ЕИБ, Републике Србије и града Београда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0187/2008-04 од 11.2.2008. год.)

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

међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 9.01 Финансијског уговора закљученог 17. јуна 2003. године између Србије и Црне Горе и Европске инвестиционе банке, зајмопримац ће платити све порезе, таксе, накнаде и друге намете сваке врсте, укључујући порез плаћен таксеним маркама и накнаде за регистрацију које настају у вези потписивања или реализације овог Уговора и сваког документа који се односи на њега и у вези стварања било ког јемства за зајам.

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације „Пројекта обнове града Београда“ финансираног делом из средстава буџета града Београда, а делом из средстава зајма обезбеђених на основу Финансијског уговора закљученог 2003. године између Србије и Црне Горе и Европске инвестиционе банке, који је потврђен Законом о задужењу Србије и Црне Горе код Европске инвестиционе банке – Пројекат обнове града Београда – 90 милиона евра“ („Сл. лист СЦГ“, бр. 14/04), а за који је дата контрагаранција Републике Србије Законом о давању контрагаранције Републике Србије Србији и Црној Гори по зајму ЕИБ за финансирање Пројекта обнове града Београда („Сл. гласник РС“, бр. 120/04), као и на основу Споразума о пројекту закљученог између ЕИБ, Републике Србије и града Београда, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за примену пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, из разлога што предметни уговор не садржи одредбу којом се предвиђа да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

18. Порески третман промета услуге давања лиценцих права за приказивање одређених ТВ емисија који врши страног лице, као и

порески третман увоза носача звука и слике са записом звука и слике програма за приказивање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-138/2008-04 од 11.2.2008. год.)

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

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

Порески дужник, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 10. став 1. тачка 5) Закона, је лице које увози добро.

Одредбом члана 19. ст. 1. и 2. Закона прописано је да је основица код увоза добара вредност увезеног добра утврђена у складу са царинским прописима, а у коју се урачунавају:

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

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

За обрачун и наплату ПДВ при увозу добара, сагласно одредби члана 59. Закона, надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз носача звука и слике са записом звука и слике, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а основицу за обрачун ПДВ чини вредност увезеног добра утврђеног у складу са царинским прописима, у коју се, осим ПДВ, урачунавају акциза, царина и друге увозне дажбине, остали јавни приходи и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

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).

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

Изузетно од ст. 1. и 2. члана 12. Закона, а у складу са ставом 3. тачка 4) подтачка (5) истог члана Закона, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине.

Сагласно наведеним законским одредбама, место промета услуге давања лиценцих права на приказивање телевизијских емисија опорезује се према месту примаоца услуге.

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

Сходно наведеним законским одредбама, за промет услуге давања лиценцих права за приказивање телевизијских емисија који врши страно лице, порески дужник је прималац услуге, под условом да страно лице није одредило пореског пуномоћника. То значи да прималац услуге, као порески дужник, има обавезу да на накнаду за промет ове услуге обрачуна ПДВ по општој стопи од 18%, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Међутим, ако надлежни царински орган, при утврђивању основице за обрачун ПДВ за увоз носача звука и слике са записом звука и слике, урачуна у царинску вредност робе и накнаду за добијање лиценцих права, у складу са царинским прописима, при чему су порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона и порески

дужник из члана 10. став 1. тачка 5) Закона исто лице, у том случају прималаца услуге нема обавезу да за промет услуге давања лиценцих права за приказивање телевизијских емисија који му врши страном лице обрачуна и плати ПДВ.

Министарство финансија напомиње да ПДВ плаћен при увозу добара, односно ПДВ обрачунат за промет страног лица, обвезник ПДВ може да одбије од ПДВ који дугује, као претходни порез, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

19. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на пословном објекту у изградњи за који је уговорено плаћање купопродајне цене у месечним ратама, као и право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-146/2008-04 од 11.2.2008. год.)

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

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

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

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/05), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезника ПДВ – продавац врши први пренос права располагања на пословном објекту у изградњи за који је уговорено плаћање купопродајне цене у месечним ратама, основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју продавац тог објекта прима или треба да прими, а у коју се урачунава и износ уговорене камате коју продавац зарачунава примаоцу, без ПДВ, с обзиром да ова врста камате представља део накнаде за промет предметног добра.

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на пословном објекту у изградњи, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

20. Порески третман увоза 47 слика и православних икона и 2250 комада књига од стране физичког лица које се враћа са рада из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0198/2008-04 од 7.2.2008. год.)

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

Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (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.

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 7) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06), прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

Према одредби члана 192. тачка 3а) Царинског закона прописано је да су ослобођени од плаћања увозних дажбина домаћи држављани – чланови посада домаћих бродова и домаћи држављани који су по ма ком основу били на раду у иностранству непрекидно најмање две године – на предмете домаћинства, осим на моторна возила.

Сагласно наведеним законским одредбама, на увоз предмета домаћинства – 47 слика и православних икона и 2250 комада књига које, према наводима из захтева, физичко лице увози по повратку са рада из иностранства, а који се врши у складу с одредбом члана 192. тачка 3а) Царинског закона, не постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ.

21. Порески третман промета услуге складиштења робе у јавном царинском складишту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-117/2008-04 од 7.2.2008. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет превозних и осталих услуга, које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. овог закона.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 61/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара (утовар, истовар, претовар, складиштење и сл.), обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

Доказ из става 1. овог члана је документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) или превозни документ за извршене услуге превоза (члан 2. став 2. Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге складиштења робе у јавном царинском складишту ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, осим у случају када се тако смештена добра увозе под условом да је вред-

ност услуге складиштења садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара из члана 19. став 2. Закона.

22. Право на одбитак пореза на промет услуга плаћеног преко куповне цене „scratch“ картица које су набављене пре 1.1.2005. године, као претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-183/2006-04 од 6.2.2008. год.)

Према одредби члана 64. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), лица која су обвезници ПДВ у складу са овим законом била су дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис затечених залиха дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож-уља, намењених даљем промету и утврде износ пореза на промет производа садржаног у тим залихама који је обрачунат при набавци, а који је плаћен преко куповне цене или при увозу.

Утврђени износ пореза из става 1. овог члана обвезник је могао, односно може да користи као претходни порез, у складу са одредбама овог закона, ако те производе користи за вршење промета добара и услуга, а има право на одбитак претходног пореза (одредба члана 64. став 2. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, а с обзиром да је одредбом члана 64. став 1. Закона предвиђен попис затечених залиха дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож-уља, намењених даљем промету, са стањем на дан 31.12.2004. године, а не и попис „scratch“ картица, према мишљењу Министарства финансија не постоји законски основ да обвезник ПДВ оствари право на одбитак пореза на промет услуга плаћеног преко куповне цене „scratch“ картица које су набављене пре 1.1.2005. године, као претходног пореза.

23. Порески третман промета услуге посредовања код продаје инвестиционих јединица коју врши обвезник ПДВ (пословна банка, брокерско–дилерско друштво или друго лице)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-169/2008-04 од 5.2.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код: пословања и посредовања у пословању акцијама, уделитема у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

Пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, у складу с одредбом члана 25. став 1. тачка 7) Закона, прописано је и за пословања друштва за управљање инвестиционим фондовима у складу са прописима којима се уређују инвестициони фондови.

Према одредби члана 2. тач. 1) и 2) Закона о инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), друштво за управљање инвестиционим фондовима је привредно друштво које организује, оснива и управља инвестиционим фондовима, у складу са законом, док је инвестициони фонд институција колективног инвестирања у оквиру које се прикупљају и улажу новчана средст-

ва у различите врсте имовине са циљем остваривања прихода и смањења ризика улагања.

Инвестициона јединица је сразмерни обрачунски удео у укупној нето имовини инвестиционог фонда (члан 2. тачка 5) Закона о инвестиционим фондовима).

Сагласно наведеним законским одредбама, на промет услуге посредовања код продаје инвестиционих јединица коју врши обвезник ПДВ (послована банка, брокерско–дилерско друштво или друго лице), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, с обзиром да Законом није предвиђено пореско ослобођење за промет ове услуге.

24. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет електричне енергије коју обвезник ПДВ отпрема на територију АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0180/2008-04 од 5.2.2008. год.)

Одредбом члана 61. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Уредбом 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, у даљем тексту: Уредба), у члану 2. прописано је да се 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 Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Према одредби члана 10. став 1. Уредбе, на промет домаћих добара који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Добра из става 1. овог члана отпремају се уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење (члан 10. став 2. Уредбе).

Одредбом става 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.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет електричне енергије који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак

претходног пореза, под условом да поседује доказе да је електрична енергија отпремљена на територију АПКМ, и то: 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, као 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.

Према томе, обвезник ПДВ може да оствари наведено пореско ослобођење у пореском периоду у којем је извршено отпремање електричне енергије на територију АПКМ, ако до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период поседује прописане доказе о извршеном отпремању, односно у пореском периоду у којем поседује прописане доказе.

Поред тога, а у вези са процедуром обезбеђивања доказа из члана 10. став 4. алинеја 1. Уредбе, Министарство финансија је издало Инструкцију у вези са применом царинског и пореског поступка на транзит, допремање и отпремање електричне енергије са територије АПКМ и на територију АПКМ, број: 335-00-00107/2007-17 од 11.1.2008. године.

25. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стану у случају када стан набавља ради даље продаје?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-41/2008-04 од 5.2.2008. год.)

Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга)

које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Одредбом чл. 2. и 3. 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. 105/05) уређено је шта се, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, чији је промет предмет опорезивања ПДВ.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ПДВ се обрачунава и плаћа на први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, који изврши обвезник ПДВ.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који је набавио економски дељиву целину у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, у конкретном случају стан, ради даље продаје, нема право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ који је извршио први пренос права располагања на стану, с обзиром да је предметно добро набављено за промет који није предмет опорезивања ПДВ (други пренос права располагања на стану).

При томе, Министарство финансија напомиње да чињеница да је обвезник ПДВ извршио набавку стана у децембру 2006. године није од утицаја на остваривање права на одбитак претходног пореза.

26. Да ли се накнада за промет услуга образовања – тзв. школарина урачунава у укупан промет добара и услуга на основу којег лице може да се определи за обавезу плаћања ПДВ, односно на основу

којег постоји обавеза евидентирања у систем ПДВ, као и да ли се податак о износу ове накнаде исказује у пореској пријави пореза на додату вредност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-31/2008-04 од 5.2.2008. год.)

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

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

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

Сагласно одредби члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи се на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга од стране лица

регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Министарство финансија напомиње да се накнада за промет ових услуга урачунава у укупан промет добара и услуга на основу којег лице може да се определи за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 33. Закона, односно на основу којег постоји обавеза евидентирања у систем ПДВ у складу са чланом 38. Закона.

Одредбом члана 11. став 3. тачка 2) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05) прописано је да се у делу I Обрасца ПППДВ исказују подаци о износима накнаде оствареном у промету добара и услуга и износима ПДВ, и то: под редним бројем 2. – код промета добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза, у поље 002 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који врши промет услуга образовања из члана 25. став 2. тачка 13) Закона исказује податак о износу накнаде за извршени промет услуга у пореској пријави пореза на додату вредност – Образац ПППДВ у делу I, под редним бројем 2. у пољу 002.

27. Порески третман промета услуга који врши обвезник ПДВ – ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“ Агенцији за приватизацију, у оквиру послова евидентирања грађана који имају право на новчану накнаду по основу продаје акција или удела евидентираних у

Приватизационом регистру и право на пренос без накнаде акција предузећа и привредних друштава која су одређена Законом о праву на бесплатне акције и новчану накнаду коју грађани остварују у поступку приватизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-179/2008-04 од 5.2.2008. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, на промет услуга који врши обвезник ПДВ – ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“ Агенцији за приватизацију, у оквиру послова евидентирања грађана који имају право на новчану накнаду по основу продаје акција или удела евидентираних у Приватизационом регистру и право на пренос без накнаде акција предузећа и привредних друштава која су одређена Законом о праву на бесплатне акције и новчану накнаду коју грађани остварују у поступку приватизације

(„Сл. гласник РС“, бр. 123/07), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основу коју чини накнада коју обвезник ПДВ – ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“ прима или треба да прими за овај промет, с обзиром да за предметне услуге није предвиђено пореско ослобођење.

28. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму, односно уговора о размени

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-190/2008-04 од 4.2.2008. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 8) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге.

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

Ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 4. Закона).

Одредбом члана 552. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 и 44/99, у даљем тексту: Закон о облигационим односима) прописано је да се уговором о размени сваки уговарач обавезује према свом сауговарачу да пренесе на њега својину неке ствари и да му је у ту сврху преда.

Из уговора о размени настају за сваког уговарача обавезе и права које из уговора о продаји настају за продаваца (одредба члана 553. Закона о облигационим односима).

Према одредби члана 557. Закона о облигационим односима, уговором о зајму обавезује се зајмодавац да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који на основу уговора о зајму врши промет добара тако што враћа позајмљена добра зајмодавцу, односно који на основу уговора о размени испоручује добра лицу са којим је закључио овај уговор, дужан је да за извршени промет добара обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Према томе, када обвезник ПДВ – зајмопримац на основу уговора о зајму закљученог са Републичком дирекцијом за робне резерве – зајмодавац, односно на основу уговора о зајму код којег је дошло до промене битних елемената уговора, па је из тог разлога, према мишљењу Министарства финансија, дошло до прерастања уговора о зајму у уговор о размени (у конкретном случају не враћа се иста врста и количина заменљивих ствари), врши промет добара, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

У случају размене добара, основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност добара која обвезник ПДВ прима, односно која је примио, као накнаду за извршени промет на дан испоруке тих добара у коју није укључен ПДВ.

29. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке (куповине) пословног простора и гаражних места у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта намењених смештају путничких аутомобила који су регистровани на конкретном привредном субјекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-88/2008-04 од 4.2.2008. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) 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. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на пословном простору, укључујући и гаражна места која су намењена смештају путничких аутомобила који су регистровани на конкретном привредном субјекта, у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова (да поседује прописану документацију, као и да набављена гаражна места користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

30. Исказивање података о врсти и обиму услуга које треба да садржи рачун обвезника ПДВ за извршени промет услуга које се

пружају континуирано у одређеном временском периоду који је предвиђен уговором на основу којег се пружају предметне услуге (нпр. услуге финансијског и правног саветовања, информатичке услуге и др.), при чему је накнада за промет ових услуга уговорена у месечном паушалном износу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1612/2007-04 од 4.2.2008. год.)

Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник ПДВ дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (одредба члана 42. став 2. Закона).

Сагласно одредбама става 3. истог члана Закона, рачун 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 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, рачун који издаје обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ за опорезиви промет добара и услуга мора да садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у издаваоца рачуна, месту и датуму издавања и редном броју рачуна, називу, адреси и ПИБ-у примаоца рачуна, врсти и количини испоручених добара или врсти и обиму услуга, датуму промета добара и услуга и висини авансних плаћања, износу основице, пореској стопи која се примењује и износу ПДВ који је обрачунат на основицу.

Када обвезник ПДВ за континуирано пружање услуга другом обвезнику ПДВ у одређеном временском периоду који је предвиђен уговором на основу којег се пружају предметне услуге (нпр. услуге финансијског и правног саветовања, информатичке услуге и др.) издаје периодичне рачуне сходно члану 15. Закона, при чему је накнада за промет ових услуга уговорена у месечном паушалном износу, податак о обиму услуга може се исказати као податак о временском периоду у којем су пружене услуге, док се податак о врсти услуга може исказати као податак о одредби уговора у којој су наведене врсте услуга које се пружају.

На основу тако издатог рачуна, обвезник ПДВ – прималац услуга може да оствари право на одбитак претходног пореза, уз испуњење осталих услова прописаних Законом.

31. Подношење захтева за рефундацију ПДВ купаца првог стана у случају када купац првог стана купује стан од више сувласника, тј. власника идеалних делова стана, а који су обвезници ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1723/2007-04 од 4.2.2008. год.)

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

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

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

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, када купац првог стана купује стан од више сувласника, тј. власника идеалних делова стана, који су обвезници ПДВ, купац првог стана, у циљу потпуног остваривања права на рефундацију ПДВ, подноси надлежном пореском органу Образац РФН – Захтев купаца првог стана за рефундацију ПДВ посебно за сваки идеални део стана. То значи да број ових захтева треба да одговара броју продаваца – идеалних власника делова стана.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на обим права на рефундацију ПДВ купцу првог стана у складу са Законом.

32. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-52/2008-04 од 4.2.2008. год.)

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ (ветеринарска станица, ветеринарска амбуланта или друго лице) који врши промет ветеринарских услуга – услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације, дужан је да на накнаду за извршени промет ових услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга Законом није прописано пореско ослобођење.

33. Право на одбитак ПДВ обрачунатог за промет моторног возила у случају када школа набавља возило за потребе спровођења наставног програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1869/2007-04 од 4.2.2008. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Према одредби члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи се на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране

ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

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. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ – школа која набавља моторно возило за потребе спровођења наставног програма, нема право да ПДВ обрачунат за промет моторног возила од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ (продаваца возила) одбије као претходни порез.

34. Право на одбитак ПДВ обрачунатог на промет медицинских апарата од стране обвезника ПДВ – испоручилаца тих апарата, односно плаћеног при увозу медицинских апарата које здравствени центар купује у иностранству, као и могућност ослобађања од плаћања ПДВ при набавци или увозу тих добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-/2008-04 од 4.2.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Одредбом члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 61/07, у даљем тексту. Правилник)

прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 7) Закона односи на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ – здравствени центар нема право да ПДВ обрачунат на промет медицинских апарата од стране обвезника ПДВ – испоручилаца тих апарата, односно плаћен при увозу медицинских апарата које купује у иностранству, одбије као претходни порез, с обзиром да ће та добра користити, односно да их користи за промет услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да не постоји законски основ да обвезници ПДВ који врше продају медицинских апарата здравственом центру буду ослобођени од обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет, као ни основ за ослобађање од обавезе плаћања ПДВ на увоз медицинских апарата које здравствени центар купује у иностранству.

35. Стопа ПДВ која се примењује на промет услуга ексхумације у циљу пресељења гробља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-70/2008-04 од 4.2.2008. год.)

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

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

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 12) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет комуналних услуга.

Сагласно одредби члана 12. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају се:

- 1) пречишћавање и дистрибуција воде;
- 2) пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода;
- 3) производња и снабдевање паром и топлом водом;
- 4) превоз путника у градском саобраћају;
- 5) одржавање чистоће у градовима и насељима у општини;
- 6) уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина;
- 7) одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима;
- 8) одржавање депонија;
- 9) уређење и одржавање гробаља и сахрањивање.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 2) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98) прописано је да је уређење и одржавање гробаља и сахрањивање, опремање простора за сахрањивање, изградња и одржавање стаза, уређивање, опремање и одржавање објеката за погребне услуге и крематоријума, одржавање гробова, укуп или кремирање умрлих, њихов превоз и пренос и пружање других погребних услуга.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуга ексхумације у циљу пресељења гробља опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се ове услуге,

према мишљењу Министарства финансија, не сматрају комуналним услугама.

36. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-185/2008-04 од 4.2.2008. год.)

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

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

Према одредби члана 557. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 и 44/99), уговором о зајму обавезује се зајмодавац да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – зајмопримац који на основу уговора о зајму врши промет добара тако што зајмодавцу, у конкретном случају Републичкој дирекцији за робне резерве, враћа исту количину ствари исте врсте и истог квалитета, дужан је да за извршени промет добара обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У том случају, а у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основицу за обрачун

ПДВ чини набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, без ПДВ.

37. Исказивање података о врсти и обиму услуга које треба да садржи рачун обвезника ПДВ – холдинг предузећа за извршени промет услуга зависним предузећима које се врше континуирано и које се односе на послове од заједничког интереса за сва зависна предузећа – послови финансија, маркетинга, контроле извођења инвестиционих радова, послови плана и контроле, развоја информационих система, комерцијални послови, правни послови, као и послови контроле ангажовања подизвођача и коопераната, набавки и продаје основних средстава, материјала, резервних делова и опреме од стране зависних предузећа, при чему је накнада за промет ових услуга уговорена у месечном паушалном износу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0152/2007-04 од 28.1.2008. год.)

Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник ПДВ дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (одредба члана 42. став 2. Закона).

Сагласно одредбама става 3. истог члана Закона, рачун 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 аванских 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 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, рачун који издаје обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ за опорезиви промет добара и услуга мора да садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у издаваоца рачуна, месту и датуму издавања и редном броју рачуна, називу, адреси и ПИБ-у примаоца рачуна, врсти и количини испоручених добара или врсти и обиму услуга, датуму промета добара и услуга и висини аванских плаћања, износу основице, пореској стопи која се примењује и износу ПДВ који је обрачунат на основицу.

Када обвезник ПДВ – холдинг предузеће, на основу закључених уговора са зависним предузећима, издаје рачун зависним предузећима за промет услуга које врши континуирано и које се односе на послове од заједничког интереса за сва зависна предузећа, у конкретном случају послови финансија, маркетинга, контроле извођења инвестиционих радова, послови плана и контроле, развоја информационих система, комерцијални послови, правни послови, као и послови контроле ангажовања подизвођача и коопераната, набавки и продаје основних средстава, материјала, резервних делова и опреме од стране зависних предузећа, при чему

је накнада за промет ових услуга уговорена у месечном паушалном износу, податак о обиму услуга може се исказати као податак о временском периоду у којем су пружене услуге, док се податак о врсти услуга може исказати као податак о одредби уговора у којој су наведене врсте услуга које обвезник ПДВ – холдинг предузеће пружа зависним предузећима.

На основу тако издатог рачуна, обвезници ПДВ – зависна предузећа могу остварити право на одбитак претходног пореза, уз испуњење осталих услова прописаних Законом.

38. Порески третман промета добара и услуга које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, као и промета добара и услуга унутар слободне зоне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1782/2007-04 од 28.1.2008. год.)

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на унос добара у слободну зону за која би

обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Пореско ослобођење за унос добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, а у складу с одредбама члана 6. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа које управља слободном зоном (у даљем тексту: предузеће) којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

4) оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на унос добара у слободну зону, а за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – испоручилац добара поседује прописану документацију, и то: документ предузећа које управља слободном зоном којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону, изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, као

и оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима. По основу уноса добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, обвезник ПДВ – испоручилац добара има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона не односи се на промет добара који врши обвезник ПДВ унутар слободне зоне (промет добара чије је место промета на територији слободне зоне у складу с одредбама члана 11. Закона), већ се на тај промет ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Када промет добара унутар слободне зоне врши лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице) домаћем примаоцу, порески дужник, у складу с одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, је прималац добра, под условом да страно лице није одредило пореског пуномоћника, а ако је страно лице одредило пореског пуномоћника, порески дужник је порески пуномоћник страног лица.

Ако промет добара унутар слободне зоне врши страно лице другом страном лицу, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

2. Одредбом члана 24. став 1. тачка б) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на пружање превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из тачке 5) овог става, а за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка б) Закона, сагласно одредбама члана 17. Правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара;

3) рачун пружаоца услуга;

3а) изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

4) оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, а за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и плаћа, под условом да обвезник ПДВ – пружалац услуге поседује прописану документацију, и то: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара, рачун пружаоца услуга, изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне, оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима. По основу пружања услуга из члана 24. став 1. тачка б) Закона, обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Према томе, када обвезник ПДВ пружа кориснику зоне превозне и друге услуге које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону (нпр. услуге шпедиције, услуге виљушкара, услуге локомотиве, услуге коришћења царинског терминала и др.), уз поседовање прописане документације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза односи се и на промет услуга посредовања у организацији превоза добара која се уносе у слободну зону, у складу с одредбом члана 24. став 1. тачка 17) Закона.

На промет услуге која се наплаћују у виду накнаде за обављање делатности у слободној зони, који врши обвезник ПДВ – предузеће за управљање слободном зоном корисницима слободне зоне, као и на промет услуга складиштења добара унетих у слободну зону и промет услуга давања у закуп простора у слободној зони, који врши обвезник ПДВ – предузеће за управљање слободном зоном или друго лице, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да се ове услуге не сматрају услугама непосредно повезаним са уносом добара у слободну зону.

Када промет услуга складиштења добара унетих у слободну зону и промет услуга давања у закуп простора у слободној зони врши страном лице домаћем примаоцу, порески дужник, у складу с одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, је прималац услуга, под условом да страном лице није одредило пореског пуномоћника, а ако је страном лице одредило пореског пуномоћника, порески дужник је порески пуномоћник страног лица.

У случају да промет ових услуга врши страном лице другом страном лицу, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

3. Када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, на основу закљученог уговора са корисником слободне зоне врши сукцесивни унос добара у слободну зону, односно превозне и друге услуге које су непосредно повезане са

уносом добара у слободну зону, из члана 24. став 1. тач. 5) и б) Закона, према мишљењу Министарства финансија, за више појединачних уноса добара у слободну зону, односно превозних и других услуга непосредно повезаних са тим уносом, корисник слободне зоне може дати испоручиоцу добара, односно пружаоцу услуге, једну изјаву из члана 6. став 1. тачка 3), односно члана 7. став 1. тачка 3а) Правилника, при чему период за који се даје изјава не може бити дужи од пореског периода обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно пружаоца услуга.

4. Када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, врши унос добара, односно промет услуга, из члана 24. став 1. тач. 5) и б) Закона, кориснику слободне зоне – страном лицу, документом из члана 6. став 1. тачка 3), односно члана 7. став 1. тач. 3а) Правилника, сматра се изјава корисника зоне да се ради о добрима, односно услугама за које би имао право на одбитак претходног пореза када би био регистрован за обавезу плаћања ПДВ на територији Републике Србије.

39. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за изградњу топловодног прикључка и примарне предајне станице у циљу прикључења на даљински систем грејања, при чему је изградња предметних добара завршена закључно са 31.12.2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1787/2007-04 од 23.1.2008. год.)

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

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

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

Према одредби члана 62. став 1. Закона, одредбе овог закона примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врши од 1. јануара 2005. године.

У складу са наведеним законским одредбама, изградња топловодног прикључка и примарне предајне станице у циљу прикључења на даљински систем грејања, која је завршена закључно са 31.12. 2004. године, није предмет опорезивања ПДВ, што значи да по том основу не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода које недобитна организација остварује по основу камате коришћењем средстава донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00252/2008-04 од 19.2.2008. год.)

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

Према Правилнику о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05 и 15/06), обвезници који примењују контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, податке о приходима оствареним на тржишту исказују на Обрасцу ПБН 1. Приходима оствареним на тржишту, у складу са овим правилником, сматрају се приходи од продаје роба односно производа, вршења услуга, закупнина и камата.

Удружење грађана, као друго правно лице – недобитна организација (која примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике), није обвезник пореза

на добит предузећа уколико приходе остварује од донација (без обавезе чињења противуслуге), дотација, поклона, чланарина чланова удружења и сл.

Према томе, приходи које је удружење грађана остварило од донација нису опорезиви и не уносе се у порески биланс.

Међутим, у случају када је удружење грађана (а не донатор кроз своју пословну активност), остварило приходе по основу камате коришћењем средстава донације, укупан износ прихода од камате сматра се приходом оствареним на тржишту и опорезује се порезом на добит предузећа, осим уколико су испуњени услови за пореско ослобођење из члана 44. Закона.

2. Порески третман прихода од чланарина које остварује Комора овлашћених ревизора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00245/2008-04 од 19.2.2008. год.)

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

У складу са Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05 и 15/06, у даљем тексту: Правилник), обвезници (друга правна лица) који примењују контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, податке о приходима оствареним на тржишту (сагласно члану 4. Правилника: приходе од продаје роба, односно

производа, вршења услуга, закупнина и камата) исказују у Обрасцу ПБН 1.

Комора овлашћених ревизора (у даљем тексту: комора) основана је у складу са Законом о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06). Комора има својство правног лица које средства за рад стиче од чланског доприноса (чланарина), накнаде за спровођење испита и издавање сертификата, лиценци, накнада за упис и давање података из регистра које води, донација, спонзорства, поклона и других извора, у складу са законом, а са пореског становишта представља друго правно лице (које примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике) и обвезник је пореза на добит предузећа само за приходе које остварује на тржишту, у складу са Законом и Правилником, а не и за приходе које остварује од донација, чланарина, поклона и сл.

Према томе, у конкретном случају, приходи које комора оствари од чланског доприноса својих чланова уписаних у регистар коморе, нису, у складу са Законом и Правилником, тржишни – опорезиви приходи и не уносе се у порески биланс ПБН 1.

3. Порески третман прихода које остварује Лекарска комора Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00210/2007-04 од 13.2.2008. год.)

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

У складу са Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05 и 15/06, у даљем тексту: Правилник), обвезници (друга правна лица) који примењују контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, податке о приходима оствареним на тржишту (сагласно члану 4. Правилника: приходе од продаје роба, односно производа, вршења услуга, закупнина и камата) исказују у Обрасцу ПБН 1.

Лекарска комора Србије (у даљем тексту: комора) основана је у складу са Законом о коморама здравствених радника („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, у даљем тексту: Закон о коморама) и има својство правног лица, а са пореског становишта комора је друго правно лице (које примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике) и обвезник је пореза на добит само за приходе које остварује на тржишту, у складу са Законом и Правилником.

Комора, у складу са Законом о коморама, обавља одређене послове као јавна овлашћења и то: доноси кодекс професионалне етике, врши упис здравствених радника и води именик свих чланова коморе, издаје, обнавља и одузима лиценце члановима коморе, утврђује висину чланарине за чланове коморе, утврђује износ надокнаде за упис у именике чланова коморе и сл. Ове послове комора обавља као поверене послове (послови државне управе поверени имаоцу јавних овлашћења).

Средства за рад комора стиче од: чланарина коју плаћају чланови коморе, надокнаде за упис у именик чланова коморе, надокнаде за издавање и обнављање лиценце, легата, поклона и других извора, у складу са Законом о коморама.

На одлуку о висини чланарине и надокнада за упис у именике чланова коморе и за издавање и обнављање лиценце, као и надокнаде за издавање извода из именика, уверења и потврда о

евиденцијама које комора води, сагласност даје министарство надлежно за послове здравља.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да приходи које комора оствари по основу обављања (поверених) послова од накнада за издавање лиценци и накнада за упис у именик здравствених радника, нису приходи остварени вршењем услуга на тржишту (већ се ради о осталим пословним приходима) и не опорезују се у складу са Законом и Правилником.

4. Порески третман капиталног добитка који остварује нерезидентни обвезник продајом удела у резидентном правном лицу другом нерезидентном обвезнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00011/2008-04 од 13.2.2008. год.)

Одредбом члана 40. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено. Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход исплатилац (резидентно правно лице) обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода.

Према томе, у конкретном случају, када нерезидентни обвезник (правно лице из Шведске) оствари капитални добитак продајом удела (у резидентном правном лицу) другом нерезидентном обвезнику, порез по одбитку се не обрачунава и не плаћа у складу са чланом 40. Закона.

5. Могућност признавања пореског кредита из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када обвезник изврши улагање на туђим средствима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00021/2008-04 од 12.2.2008. год.)

По члану 48. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, 25/2001, 80/2002, 43/2003 и 84/2004, у даљем тексту: Закон) обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје се право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

У случају када обвезник изврши улагање на туђим средствима, односно на туђим некретнинама, постројењима и опреми, при чему се таква улагања (раније књижена као нематеријална улагања) сада књиговодствено евидентирају на рачуну 029 – Улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми, Министарство финансија сматра да се у смислу Закона не остварује право на порески кредит из члана 48. Закона, јер се, имајући у виду начело фактицитета у конкретном случају не ради о улагању у основна средства обвезника, већ у улагања извршена на туђим средствима, за која није прописано право на порески кредит.

6. Могућност признавања дугорочног резервисања трошкова у пореском билансу банака и других финансијских организација у складу са Законом о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00340/2007-04 од 11.2.2008. год.)

По члану 22а Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, 25/2001, 80/2002, 43/2003 и 84/2004, у даљем тексту:

Закон), на терет расхода у пореском билансу банака и других финансијских организација признаје се увећање опште исправке вредности, утврђене у складу са прописима Народне банке Србије, као разлика износа ове исправке на крају и на почетку пореске године, односно у периоду израде пореског биланса.

По члану 22б Закона, на терет расхода у пореском билансу признају се извршена дугорочна резервисања за обнављање природних богатстава, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите.

За резервисања која се не признају у пореском билансу у пореском периоду када су извршена (у конкретном случају, резервисања изнад износа утврђених прописима НБС и друга непризната резервисања извршена у 2006. години), није прописано да могу бити призната у периоду трошења, односно укидања, што значи да се у пореском билансу за 2007. годину не врши корекција по том основу, односно не умањује опорезива добит.

7. Могућност признавања дугорочног резервисања за трошкове реструктурирања у складу са Законом о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01822/2007-04 од 11.2.2008. год.)

По члану 22б Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, 25/2001, 80/2002, 43/2003 и 84/2004, у даљем тексту: Закон), на терет расхода у пореском билансу признају се извршена дугорочна резервисања за обнављање природних богатстава, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите.

За резервисања која се не признају у пореском билансу у пореском периоду када су извршена (у конкретном случају, резервисања за трошкове реструктурирања), није прописано да могу бити призната у периоду трошења, односно укидања, што значи да се у наредном пореском периоду не врши корекција по том основу у пореском билансу, нити се, у складу са Законом, остварује право

на порески кредит по основу раније непризнатих трошкова резервисања.

8. Признавање права на порески кредит за улагања у основна средства из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када обвезник врши авансно улагање у основно средство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01754/2007-04 од 11.2.2008. год.)

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

За признавање овог пореског кредита, између осталог, од одлучујућег утицаја је чињеница да је улагање средстава обвезника извршено у пореском периоду за који се тражи признавање пореског кредита.

Према члану 6. 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 рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, исказују се, између осталог, и улагања за прибављање тих средстава (на рачуну 028 – Аванси за некретнине, постројења, опрему и биолошка средства, исказују се дати аванси за стицање ових облика средстава).

У случају када обвезник врши авансно улагање у основно средство (које ће бити његово власништво евидентирано на рачунима групе 02), плаћањем пословног објекта у ратама на основу уговора о купопродаји, Министарство финансија сматра да

се у складу са Законом право на порески кредит признаје у пореском периоду када је извршено улагање.

Према томе, при куповини основног средства (објекта) плаћањем на рате, као у конкретном случају, за уплате, односно улагање извршено током 2004. и 2005. године, према мишљењу Министарства, обвезник нема право да накнадно користи порески кредит из члана 48. Закона у 2006. години, имајући у виду да улагање у основна средства није пријављено (подношењем Обрасца ПК) у пореском периоду када је извршено.

9. Могућност остваривања права на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-0016/2008-04 од 6.2.2008. год.)

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

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

У складу са Законом, порески подстицај признаје се само за улагање у основна средства (некретнине, грађевински објекти, опрема), а не и за улагање у осталу сталну имовину обвезника (нематеријална улагања и сл.). Министарство финансија напомиње да се, у складу са чланом 50д Закона, у износ улагања из члана 50а Закона не урачунава вредност опреме која је већ била у употреби у Републици.

Према томе, Министарство сматра да обвезник има право на порески подстицај из члана 50а Закона уколико као новоосновано привредно друштво набави основна средства, односно друго правно лице уложи у основна средства обвезника износ већи од 600 милиона динара, та средства обвезник користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања у основна средства (кумулятиван услов) додатно запосли најмање 100 нових радника на неодређено време.

Министарство напомиње да се новозапосленим лицима не сматрају лица која су била запослена у, посредно или непосредно, зависном предузећу улагача. Када се ради о новооснованом друштву које посредно, односно непосредно, није зависно предузеће са предузећима у којима су раније били запослени радници које новоосновано привредно друштво запошљава на неодређено време, Министарство сматра да се, у складу са Законом, ради о запошљавању нових радника на неодређено време што, уз испуњење осталих услова из Закона, значи стицање права на порески подстицај из члана 50а Закона.

Ако обвезник из чл. 50а Закона смањи број запослених испод броја утврђеног у члану 50а став 1. губи право на пореско ослобођење за цели период коришћења пореског ослобођења и дужан је да плати порез који се валоризује применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике. Министарство сматра да се, у смислу Закона, право на порески подстицај губи уколико обвезник у току коришћења пореског подстицаја смањи број запослених испод броја запослених у пореском периоду у којем се квалификовао за порески подстицај, чији број се не може смањивати у периоду коришћења пореског подстицаја.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

- 1. а) Порески третман преноса права својине на пољопривредном земљишту по основу правоснажне судске одлуке, као и постојање пореске обавезе по основу уговора о размени права на пољопривредном земљишту**
- б) Утврђивање пореске основице код размене права на пољопривредном земљишту**
- ц) Порески третман преноса права својине на пољопривредном земљишту путем размене коју ради груписања тог земљишта врше правна лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00446/2008-04 од 22.2.2008. год.)

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

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 (члан 24. тачка 1) Закона).

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

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

Дакле, на пренос уз накнаду права својине на непокретности – пољопривредном земљишту, порез на пренос апсолутних права се плаћа (онолико пута колико се пута тај пренос врши), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа на стицање права својине на пољопривредном земљишту по основу правоснажне судске одлуке, као и на даљи пренос уз накнаду права својине на предметном земљишту (што подразумева и по основу уговора о размени), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

То значи да на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права по основу уговора о размени није од утицаја чињеница да је на стицање земљишта које се размењује плаћен порез на пренос апсолутних права.

Одредбом члана 25. ст. 1. и 6. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона. Када се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

б) Одредбом члана 13. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 61/07), која је у примени од 8. јула 2007. године, измењена је одредба члана 28. Закона, којом је уређена основица пореза на пренос апсолутних права.

Према одредби члана 28. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01 ... и 135/04), која је била у примени до ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 61/07), кад се једно право на непокретности на територији Републике Србије размењивало за друго истородно апсолутно право на непокретности на тој територији, пореску основицу је чинила разлика тржишних вредности права која се размењују.

Одредбом члана 28. Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године (као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину – „Сл. гласник РС”, бр. 61/07), код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона, пореска основица утврђује се за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона.

Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 61/07), порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе. Порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07).

Дакле, код размене права на пољопривредном земљишту, по основу које постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права а поступак утврђивања пореза је започет пре 8. јула 2007. године, тај порез се плаћа на основицу коју чини разлика тржишних вредности права која се размењују, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Међутим, ако је поступак утврђивања пореза на пренос апсолутних права по основу размене права на пољопривредном земљишту започет од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа на пренос права на свакој непокретности која је предмет размене, на пореску основицу утврђену за сваку од њих у складу са одредбом члана 27. Закона, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

ц) Према одредби члана 31. став 1. тачка 5) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад правно или физичко лице коме је пољопривреда основна делатност, односно занимање прибавља путем размене пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања.

Да ли се ради о груписању пољопривредног или шумског земљишта или не фактичко је питање, односно потребно је у сваком конкретном случају утврдити да ли се разменом која се врши земљиште групише или не.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 13) Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Према томе, на пренос права својине на пољопривредном земљишту путем размене, коју ради груписања тог земљишта врше правна лица, од којих је бар једном правном лицу – учеснику у размени пољопривреда основна делатност, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

На пренос права својине на пољопривредном земљишту путем размене, коју ради груписања тог земљишта врше правна лица којима пољопривреда није основна делатност, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Уколико се врши размена пољопривредног земљишта између лица коме пољопривреда није основна делатност, односно занимање и Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, порез на пренос апсолутних права правно лице

плаћа, док је Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде ослобођено плаћања овог пореза применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона (уколико је поступак утврђивања пореза започет од 8. јула 2007. године).

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

2. Примена одредбе члана 25. Закона о порезима на имовину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00361/2007-04 од 22.2.2008. год.)

1. Сходно одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), а у вези са одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на непокретности.

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.

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

Одредбом члана 126. став 5. Закона о извршном поступку („Сл. гласник РС”, бр. 125/04) прописано је да о досуђењу непокретности продате јавним надметањем суд доноси посебно решење које се објављује на огласној табли суда и доставља свим лицима којима се доставља закључак о продаји, као и свим учесницима у надметању.

С тим у вези, ако се пренос права својине на непокретности која је предмет хипотеке у циљу намирења потраживања обезбеђеног хипотеком врши на основу правоснажне одлуке суда, порез на пренос апсолутних права се плаћа, ако се на тај пренос права својине не плаћа порез на додату вредност у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Ако се пренос права својине на непокретности врши по основу уговора о хипотекарној продаји непокретности, у складу са законом којим се уређује хипотека, порез на пренос апсолутних права се такође плаћа ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

2. У случају стицања права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право (члан 25. став 5. Закона).

Према томе, када је основ преноса права својине решење суда (нпр. решење о досуђењу непокретности продате јавним надметањем ...) обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице на које је апсолутно право пренето.

Међутим, уколико се пренос права својине на непокретности врши по основу уговора о хипотекарној продаји непокретности, у складу са законом којим се уређује хипотека, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац.

Министарство финансија напомиње да је у вези преноса права својине код продаје хипотековане непокретности, Министарство за економске односе са иностранством дало мишљење број 180-011-00-272/2006-02 од 8.01.2007. 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.”.

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

У том смислу, ако се пренос врши по основу уговора о хипотекарној продаји непокретности, пореска обавеза на пренос апсолутних права настаје даном закључења тог уговора.

Ако се пренос апсолутног права врши на основу одлуке суда, пореска обавеза настаје даном правоснажности те одлуке. Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос. (члан 29. ст. 5. и 6. Закона).

С тим у вези, обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, осим у случају из члана 39а Закона (члан 36. став 1. Закона).

Сходно одредби члана 40. Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се у року од 15 дана од дана достављања решења.

Законом о порезима на имовину се не уређује извор средстава из којих ће обвезник извршити уплату утврђене пореске обавезе по основу преноса апсолутних права.

4. Чињенично стање од утицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

3. Да ли се на пренос стана лицу које купује први стан може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права, односно да ли купац првог стана може остварити право на рефундацију ПДВ код куповине тог стана, за случај да супружник тог купца има на своје име укњижену имовину (стан или кућу) стечену током брачне заједнице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00018/2008-04 од 22.2.2008. год.)

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се не плаћа на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

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

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (купац првог стана). Одредбама члана 56а ст. 2. до 6. Закона о ПДВ

прописани су услови под којима купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ и обим тог права.

У складу са наведеним законским одредбама, а узимајући у обзир одредбе Породичног закона („Сл. гласник РС”, бр. 18/05), према мишљењу Министарства финансија, право на пореско ослобођење из чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину, односно право на рефундацију пореза на додату вредност из члана 56а Закона о ПДВ, може да оствари купац првог стана који, поред осталих прописаних услова, од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије, што значи да није имао правно ваљан правни основ за стицање права својине (односно сусвојине) на своје име на стану у Републици Србији (нпр. уговор, правоснажну судску одлуку, споразум о деоби ...), независно од тога да ли супружник тог купца „има на своје име укњижен” стан.

4. Да ли се киосци сматрају непокретностима на које се плаћа порез на имовину?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-03-00273/2007-04 од 14.2.2008. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на права на непокретности, и то: право својине; право плодуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време; као и на 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)

По питању да ли киоск има карактер грађевинског објекта у смислу прописа којим се уређују планирање и изградња, Министарство за инфраструктуру дало је мишљење број 011-00-00219/2007-10 од 4.02.2008. године, које гласи:

„Одредбама члана 2. Закона утврђено је значење израза употребљених у овом закону. Ближе су објашњени изрази чије значење није на обавезујући начин утврђено у неком другом пропису, а за потребе правилне примене и разумевања решења у овом закону неопходна је њихова прецизна дефиниција. Према овом члану, 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 98. истог закона, прописано је да постављање мањих монтажних објеката на јавним површинама (киосци, летње баште, покретне тезге и сл.) обезбеђује и уређује општина, односно град, односно град Београд. Из цитиране одредбе произлази да објекти који се могу поставити на јавним површинама, у овом члану су наведени само примера ради, што значи да ће општина, односно град, односно град Београд својим актом одредити, поред осталог, и врсту објеката који се постављају на јавним површинама, начин њиховог коришћења, уклањања,

надлежност и сл. ценећи при томе потребу за таквом врстом објеката.

Дакле, из наведених одредби произлази да киоск има карактер објекта у смислу одредаба Закона о планирању и изградњи али да се право својине на овим објектима не може уписивати у јавне књиге јер се са престанком могућности њиховог коришћења мора уклонити као покретна ствар која је заправо само привидно непокретна ствар.”

Према одредби члана 2. ст. 1. и 3. Одлуке о условима и начину постављања привремених објеката на јавним површинама у Београду („Сл. гласник РС”, бр. 23/94 ... и 29/07), привремени објекат у смислу ове одлуке је, између осталог, киоск. Киоск је типски објекат за пружање шалтерских услуга, чија бруто површина не може бити већа од 9,5m² и који се поставља у већ изграђеном финалном облику.

Према томе, у складу са одредбама закона и датом мишљењу, на киоск као типски објекат који није инкорпорисан у земљишту већ је постављен („лежи”) на земљишту у изграђеном финалном облику и који се може премештати са места на место без оштећења његове суштине тј. који је, према наведеном мишљењу, „само привидно непокретна ствар која се са престанком могућности његовог коришћења мора уклонити као покретна ствар“, порез на имовину се не плаћа.

5. Постојање пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права по основу закупа осталог неизграђеног грађевинског земљишта

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00409/2007-04 од 8.2.2008. год.)

Према одредби члана 23. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон) порез на пренос апсолутних права се плаћа код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

Наведена одредба уведена је Законом о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године.

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

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

Према томе, од 8. јула 2007. године порез на пренос апсолутних права се плаћа код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

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

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

Сагласно одредбама члана 39. став 1. Закона и члана 54. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 80/02 ... и 61/07), утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању

управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права што, када је у питању пореска обавеза по основу давања у закуп осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини, подразумева и чињеничног стања по питању да ли је у време закључења уговора постојала пореска обавеза или не.

Министарство финансија напомиње да је Министарство за инфраструктуру, по питању да ли се уговор о закупу осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини сматра закљученим даном његовог потписивања или је за пуноважност тог уговора неопходно да потписи уговарача на њему буду оверени од стране суда, као и да ли тако стечено право закупа осталог неизграђеног грађевинског земљишта купац може преносити на друга лица, дало мишљење број 011-00-00001/2008-10 од 17. јануара 2008. године, према коме:

„Одредбама члана 81. Закона о планирању и изградњи, уређује се давање у закуп осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини, док поступак, услове, начин и програм давања у закуп уређује општина.

Чланом 82. овог закона прописана је обавеза општине, односно предузећа или организације из члана 72. став 3. Закона и лица коме се земљиште даје у закуп, да у року од 30 дана, од дана доношења одлуке о давању земљишта у закуп, закључе одговарајући уговор.

Треба напоменути да се овде ради о специфичној врсти закупа, и да се код нас по први пут прописује законска могућност да се грађевинско земљиште у државној својини даје у закуп ради изградње објеката којима се простор приводи планираној намени, односно објеката намењених трајној употреби. Стога је законо-

давац прописао само битне елементе уговора, у смислу правилне примене и спровођења овог закона, а на остале елементе уговора имају се примењивати одредбе посебног закона, у овом случају Закона о облигационим односима.

Закуп који је стечен у складу са одредбама Закона о планирању и изградњи, закупац не може преносити на трећа лица.”

С тим у вези, за мишљење по питању да ли се, сагласно одредби члана 81. Закона о планирању и изградњи, према пропису општине којим су уређени услови, начин и програм давања у закуп осталог неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини, уговор о закупу сматра закљученим даном његовог потписивања, или је за пуноважност тог уговора неопходно да потписи уговарача на њему буду оверени од стране суда (па и у конкретном случају) надлежна је општина – закуподавац.

6. Порески третман преноса права својине на становима у оквиру „Пројекта изградња 1100 станова у Београду“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00125/2008-04 од 28.1.2008. год.)

1. Законом о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, смањена је стопа пореза на пренос апсолутних права са 5% на 2,5%.

Сходно одредби члана 28. став 1. Закона о изменама и допунама, порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе – Закона о порези-

ма на имовину – „Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04.

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права по основу куповине непокретности – стана, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до 8. јула 2007. године (као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама), утврђује се применом закона који је био на снази на дан закључења уговора, што значи да се порез плаћа по стопи од 5%.

Такође, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет након 8. јула 2007. године као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама, утврдиће се применом одредба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), што значи да се порез на пренос апсолутних права плаћа по стопи од 2,5%.

С тим у вези, нема законског основа да се изврши повраћај утврђеног и плаћеног пореза на пренос апсолутних права, када решење којим је пореска обавеза утврђена није поништено, укинуто или измењено.

2. Сходно одредби члана 25. став 1. Закона обвезник пореза на пренос апсолутних права (па и у случају преноса права својине на становима у оквиру „Пројекта изградња 1100 станова у Београдуг) је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза по том основу, а лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. Закона).

Сходно одредби члана 36. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права у конкретном случају био је дужан да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од

дана закључења уговора о преносу апсолутних права, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе. Ако уговор о преносу апсолутног права није пријављен или је пријављен неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос (члан 29. став 6. Закона).

Министарство финансија напомиње да су одредбама чл. 177–180. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописани порески прекршаји и новчане казне за прописане прекршаје пореских обвезника – правних лица, предузетника и физичких лица, што значи и казне за прекршаје пореских обвезника који пореску пријаву не поднесу, или је не поднесу у прописаном року.

Према одредби члана 11. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, Пореска управа, између осталог, обавља послове државне управе који се односе на откривање пореских кривичних дела и прекршаја и њихових извршилаца, као и на покретање и вођење пореског прекршајног поступка.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу за одлазак на ђачку екскурзију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01568/2007-04 од 7.2.2008. год.)

Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора сем оних који су посебно изузети тим законом.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход који представља бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, у складу с одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и чланом 86. Закона.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа да правно лице сноси трошак за одлазак одређених ученика на екскурзију, тако што правно лице у њихову корист врши уплату новчаног износа директно на рачун туристичкој агенцији која реализује одлазак ученика на екскурзију, Министарство финансија

сматра да у конкретном случају примање физичког лица по основу накнаде трошкова (у висини цене) за одлазак ученика на екскурзију има порески третман других прихода сагласно члану 85. став 1. тачка 13) Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе утврђује се и плаћа по одбитку сагласно члану 99. Закона. То значи да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

2. Порески третман и обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на износ трошкова смештаја у хотелима, исхране и путних трошкова за учешће на семинарима у земљи и иностранству које правно лице плаћа за своје сараднике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00010/2008-04 од 6.2.2008. год.)

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије, и у другој држави, као и нерезидент за доходак остварен на територији Републике, сагласно чл. 7. и 8. Закона.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 13) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Сагласно наведеној законској одредби, Министарство финансија сматра да накнада трошкова по основу службених путо-

вања – смештаја, исхране и превоза, физичким лицима (било да су резиденти или нерезиденти) која нису запослена код исплатиоца накнаде трошкова, представља други приход физичког лица који подлеже опорезивању у складу са чланом 85. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основу коју чини опорезиви приход (брuto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%) у складу с одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и чланом 86. Закона.

Порез на друге приходе утврђује се и плаћа по одбитку сагласно члану 99. Закона. То значи да за сваког обвезника (резидента и нерезидента) и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

Како се код плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као претходно поставља питање да ли је физичко лице, које није запослено код исплатиоца који врши накнаду трошкова смештаја или других трошкова за учествовање на семинарима у земљи или иностранству, без остваривања од тог исплатиоца (уговорене) накнаде по основу радног ангажовања на семинарима, осигураник по том основу према Закону о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“ бр. 107/05, 109/05 и 106/06), чије тумачење одредаба је у надлежности Министарства рада и социјалне политике и Министарства здравља, та министарства су ресорно надлежна за давање одговора на наведено питање.

3. Начин утврђивања набавне цене по којој је обвезник стекао хартију од вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-008/2008-04 од 5.2.2008. год.)

Одредбом члана 72. став 5. 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 капитални

добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама овог закона.

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, набавном ценом се сматра цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са овим законом (члан 74. став 1. Закона).

Код хартија од вредности које су котиране на берзи, набавном ценом сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, најнижа забележена цена по којој се трговало у периоду од годину дана који претходи продаји хартија од вредности (члан 74. став 6. Закона).

Код хартија од вредности које се не котирају на берзи, набавном ценом из става 1. овог члана сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, њена номинална вредност.

Одредбом члана 74. став 8. Закона, прописано је да се набавна цена увећава индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, а у случају непокретности и умањује по основу амортизације, обрачунате применом пропорционалне методе по стопи из номенклатуре средстава за амортизацију.

Према томе, за сврху утврђивања пореза на капитални добитак набавну цену хартија од вредности, у конкретном случају, представља номинална вредност увећана индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

4. Порески третман накнаде трошкова физичком лицу

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-00214/2007-04 од 4.2.2008. год.)

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у

даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије, и у другој држави, као и нерезидент за доходак остварен на територији Републике, сагласно чл. 7. и 8. Закона.

Према одредби члана 85. став 4. тачка 4) Закона, порез на доходак грађана на друге приходе не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. тач. 2) до 4) Закона, ако се исплата врши физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, и то, ако та лица добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарним, здравственим, васпитно-образовним, културним, спортским, научно-истраживачким, верским и сличним делатностима, синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним организацијама, као и у другим недобитним организацијама, и ако по основу те сарадње не остварују накнаду за радно ангажовање.

Сагласно наведеној законској одредби, накнада трошкова по основу службених путовања (у конкретном случају, смештаја и превоза), до висине износа прописаних у члану 18. тач. 2), 3) и 4) Закона, физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе ако су кумулативно испуњени услови:

– да организација која врши исплату има статус недобитне организације у смислу члана 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04),

– да физичко лице добровољно, односно по позиву сарађује у хуманитарним, здравственим, васпитно-образовним, културним, спортским, научно-истраживачким, верским и сличним делатностима, синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним организацијама, као и у другим недобитним организацијама, и

– да лице које остварује накнаду трошкова за службено путовање не остварује по основу те сарадње накнаду за радно ангажовање.

Уколико нису кумулативно испуњени наведени услови, на накнаду трошкова за службено путовање плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе по стопи од 20% на основу коју чини опорезиви приход (брuto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%), у складу с одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и чланом 86. Закона.

У том случају, порез на друге приходе утврђује се и плаћа по одбитку, сагласно члану 99. Закона. То значи да за сваког обвезника (резидента и нерезидента) и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

Такође, Министарство финансија указује да, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07), сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице.

5. Порески третман прихода по основу оствареног капиталног добитка од продаје акција које је акционар стекао по основу уговора о поклону учињеног у првом наследном реду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00349/2007-04 од 4.2.2008. год.)

Према одредби члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон) порезом на капитални добитак опорезује се приход који, поред осталог, физичко лице – обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду

акција и осталих хартија од вредности, ако је том продајом остварен капитални добитак.

Обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године не остварује капитални добитак њиховом продајом.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама овог закона (члан 72. став 5. Закона).

Продајном ценом, у смислу одредбе члана 73. став 1. Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне.

За сврху одређивања капиталног добитка, набавном ценом се сматра цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са овим законом (члан 74. став 1. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и да се у конкретном случају ради о стицању акција бестеретним правним послом – уговором о поклону (без накнаде) између крвних сродника у правој линији из првог наследног реда, а да се, сходно члану 74. став 1. Закона, набавном ценом (за сврху одређивања капиталног добитка) сматра цена по којој је порески обвезник (у конкретном случају, поклонопримац) стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом, Министарство финансија сматра да је набавна цена акција стечених уговором о поклону, за сврху одређивања капиталног добитка, једнака нули.

Министарство указује да, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07), сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице.

6. а) Порез на капитални добитак
б) Порез на приходе од капитала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00339/2007-04 од 4.2.2008. год.)

а) Одредбом члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица, акција и осталих хартија од вредности, осим дужничких хартија од вредности.

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

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

Набавном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом (члан 74. став 1. Закона). Набавна цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности увећава се индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, сагласно члану 74. став 8. Закона.

Порез на капитални добитак плаћа се по стопи од 20%.

Обвезник пореза на капитални добитак дужан је да поднесе пореску пријаву пореском органу на чијој територији има пребивалиште, најкасније у року од 15 дана од дана почетка остваривања прихода (члан 95. став 1. и члан 98. став 1. тачка 3) Закона).

Приход по основу оствареног капиталног добитка није предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно члану 87. став 4. Закона.

б) Одредбом члана 61. став 1. тачка 2) Закона прописано је да се приходом од капитала сматрају дивиденде и удели у добити.

Пореску основицу представља опорезиви приход од капитала по основу дивиденди и удела у добити који чини приход исплаћен (расподељен) обвезнику. Ако је примање остварено у неновчаном облику, вредност тог примања се процењује према упоредивој тржишној вредности (члан 63. став 2. Закона). Изузетно, опорезиви приход од капитала по основу дивиденди (без обзира да ли се исплаћује у новцу или у акцијама) и удела у добити за резидента Републике Србије чини 50% бруто дивиденди или удела у добити исплаћених (расподељених) обвезнику.

Порез на приходе од капитала плаћа се по стопи од 20%.

Приход од капитала није предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно члану 87. став 4. Закона.

7. Порески третман пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа за запослене

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00174/2007 од 30.1.2008. год.)

Одредбом члана 146 став 2. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом не сматра премија за добровољно додатно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, који послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује обавезно социјално осигурање.

Чланом 13. став 4. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06) прописано је да је основица доприноса за запослене и за послодавце и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа на терет сопствених средстава за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, по закону који уређује добровољне пензијске фондове и пензијске планове, изнад износа од 3.000 месечно.

Према томе, на пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа за запослене до износа од 3.000 динара месечно не плаћа се порез на зараде ни доприноси за обавезно социјално осигурање (на терет запосленог и на терет послодавца).

8. Примена чл. 87. до 89. и члана 117. Закона о порезу на доходак грађана код утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2007. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 414-00-00007/2008-04 од 24.1.2008. год.)

1. Неопорезиви износи и лични одбици

У складу са одредбама члана 87. ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон), годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица, и то:

– резиденти који су у календарској години остварили доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (у даљем тексту: просечна годишња зарада);

– странци резиденти и резиденти упућени на рад у иностранство, који су у календарској години остварили доходак већи од петоструког износа просечне годишње зараде.

Изузетно, ако обвезник – резидент упућен у иностранство ради обављања послова за резидентно правно лице из члана 17. Закона, оствари зараду у иностранству у висини мањој од 60% од укупно оствареног дохотка (који је предмет опорезивања годишњим порезом) у календарској години у којој се утврђује годишњи порез, примењује се неопорезиви износ у висини троструке просечне годишње зараде, у складу са чланом 87. став 3. Закона.

Сагласно члану 88. Закона обвезник годишњег пореза на доходак грађана има право на личне одбитке који износе:

- за пореског обвезника – 40% од просечне годишње зараде;
- за издржаваног члана породице – 15% од просечне годишње зараде, по члану.

Укупан износ личних одбитака не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање.

Ако су два или више чланова породице обвезници годишњег пореза на доходак грађана, одбитак за издржаване чланове породице може остварити само један обвезник.

Сагласно томе, с обзиром да према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Сл. гласнику РС“ бр. 8/08, просечна годишња зарада по запосленом исплаћена у 2007. години износи 464.928 динара, неопорезиви износ дохотка, лични одбици и износ обрачунске величине за утврђивање пореске стопе су следећи:

1.1. Неопорезиви износ дохотка:

- за физичко лице резидента – 1.394.784 динара;
- за странца резидента и за резидента упућеног у иностранство ради обављања послова за резидентно правно лице из члана 17. Закона – 2.324.640 динара.

1.2. Лични одбици:

- за пореског обвезника – 185.971 динара;
- за издржаваног члана породице, по члану – 69.739 динара.

1.3. Износ обрачунске величине за ујврђивање одговарајуће пореске стоје, и то:

– по стопи од 10% за:

- износ до шестоструке просечне годишње зараде – 2.789.568 динара (за обвезника из члана 87. став 1);
- износ до осмоструке просечне годишње зараде – 3.719.424 динара (за обвезника из члана 87. став 2);

– по стопи од 15% за:

- износ преко шестоструке просечне годишње зараде – износ преко 2.789.568 динара (за обвезника из члана 87. став 1);
- износ преко осмоструке просечне годишње зараде – износ преко 3.719.424 динара (за обвезника из члана 87. став 2).

2. Приходи који се опорезују

Према одредби члана 87. став 4. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2007. године, независно на који се период исплате односе, по следећим основима:

- 1) зарада – чл. 13. до 146 Закона;
- 2) опорезиви приходи од самосталне делатности – чл. 33. до 40. Закона;
- 3) опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине – чл. 55. и 60. Закона;
- 4) опорезиви приходи од непокретности – чл. 68. и 70. Закона;
- 5) опорезиви приходи од давања у закуп покретних ствари – чл. 82. ст. 3. до 5. Закона;

6) опорезиви приходи од осигурања лица – члан 84. став 2. Закона;

7) опорезиви приходи спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;

8) опорезиви други приходи – члан 85. Закона;

9) приходи по основима из тач. 1) до 8) овог става, остварени и опорезовани у другој држави.

3. Умањење за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање

Према одредби члана 87. став 5. Закона, зарада, опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приход спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а сви остали опорезиви приходи који су предмет опорезивања годишњим порезом умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици.

Приходи остварени и опорезовани у другој држави умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 6. Закона).

4. Доходак за опорезивање

Сагласно одредби члана 87. став 8. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до 7. тог члана и неопорезивог износа из става 1, односно става 2. тог члана.

То значи да се доходак за опорезивање обрачунава (утврђује) на тај начин што се годишњи збир прихода по основу зараде и опорезивих прихода из става 4. члана 87. Закона, који су предмет опорезивања годишњим порезом, умањи за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање (ст. 5. и 6. тог члана),

па од тако добијеног износа одбије неопорезиви износ из става 1, односно става 2. члана 87. Закона.

Доходак за опорезивање представља обрачунску величину на основу које се утврђује која стопа прогресивног опорезивања годишњим порезом на доходак грађана ће се применити.

5. Пореска стопа и основица

Према одредби члана 89. Закона, годишњи порез на доходак грађана плаћа се по стопи од 10%, односно 15%.

Наиме, за физичко лице резидента из члана 87. став 1. Закона, који је у календарској години остварио доходак за опорезивање до шестоструке просечне годишње зараде, као и за физичко лице из члана 87. став 2. Закона – странца резидента и резидента који је упућен на рад у иностранство, а који је у календарској години остварио доходак за опорезивање до осмоструког износа просечне годишње зараде – стопа годишњег пореза је 10%.

Уколико је обвезник – резидент из члана 87. став 1. Закона остварио доходак за опорезивање који је већи од шестоструке просечне годишње зараде, а обвезник из става 2. тог члана – странац резидент и резидент који је упућен на рад у иностранство остварио доходак за опорезивање већи од осмоструког износа просечне годишње зараде, на износ који је већи од шестоструке, односно осмоструке просечне годишње зараде, примењује се стопа годишњег пореза у висини од 15%.

Сагласно томе, пореска стопа од 10% или 15%, која је у сваком конкретном случају опорезивања годишњим порезом утврђена у зависности од висине дохотка за опорезивање, примењује се на опорезиви доходак као пореску основицу, а који представља разлику између дохотка за опорезивање и личних одбитака, сагласно члану 88. Закона.

То значи да се годишњи порез на доходак грађана плаћа на опорезиви доходак по стопи, и то:

10%	<ul style="list-style-type: none"> – за физичко лице – резидента који је остварио доходак за опорезивање у износу до шестоструке просечне годишње зараде – износ до 2.789.568 динара; – за странца резидента и за резидента упућеног на рад у иностранство – који је остварио доходак за опорезивање у износу до осмоструке просечне годишње зараде – износ до 3.719.424 динара;
15%	<ul style="list-style-type: none"> – за физичко лице – резидента који је остварио доходак за опорезивање у износу који је већи од 2.789.568 динара, на износ преко 2.789.568 динара; – за странца резидента и за резидента упућеног на рад у иностранство – који је остварио доходак за опорезивање у износу који је већи од 3.719.424 динара, на износ преко 3.719.424 динара;

Сходно томе, обвезник коме разлика између годишњег збира прихода (из члана 87. став 4. Закона) за 2007. годину и плаћеног пореза и доприноса (члан 87. ст. 5. и 6. Закона), умањена за неопорезиви износ од 1.394.784 динара (члан 87. став 1. Закона), односно 2.324.640 динара (члан 87. став 2. Закона) чини доходак за опорезивање, у случају да је тај износ до 2.789.568 динара, односно до 3.719.424 динара примењује се стопа од 10%. Уколико обвезник оствари доходак за опорезивање већи од 2.789.568 динара, односно 3.719.424 динара примењује се стопа од 15% и то на износ преко 2.789.568 динара, односно на износ преко 3.719.424 динара.

Доходак за опорезивање, утврђен сагласно члану 87. став 8. Закона, на основу кога је опредељена пореска стопа по члану 89. Закона, умањује се за износ припадајућих личних одбитака из

члана 88. Закона, чиме се добије пореска основица, односно опорезиви доходак, на који се примењује утврђена пореска стопа, од 10%, односно 15%.

Пример: Уколико је обвезник – резидент остварио укупне приходе у 2007. години (опорезив приход умањен за износ плаћених пореза и доприноса) у износу од 5.000.000 динара, при чему је доходак за опорезивање 3.605.216. динара (остварени приход – неопорезиви износ: $5.000.000 - 1.394.784 = 3.605.216$), на износ до 2.789.568 динара се примењује стопа од 10%, а на износ преко 2.789.568 динара, односно на износ од 815.648 динара се примењује стопа од 15%.

– Укупни остварени приходи (опорезив приход умањен за износ плаћених пореза и доприноса)	5.000.000
– Доходак за опорезивање (оств. приходи – неопорезиви износ):	3.605.216
– стопа 10%	2.789.568
– стопа 15%	815.648
– Лични одбици (за обвезника и за једно издржавано лице)	255.710
– Основица за опорезивање (опорезиви доходак):	
$2.789.568 - 255.710 = 2.533.858$	$2.533.858 \times 10\%$
	$815.648 \times 15\%$
– Годишњи порез ($253.386 + 122.347 = 375.733$)	375.733 динара

6. Подношење пореске пријаве

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана подноси се на Обрасцу ППДГ-5 који је прописан чланом 6. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана („Сл. гласник РС“, бр. 7/04 и 19/07).

Министарство финансија напомиње да се у делу пореске пријаве ППДГ-5 који се односи на податке о приходима који се опорезују, под тачком 3.1.1. уноси податак о опорезивом приходу

који чини бруто зарада умањена за неопорезиви износ од 5.000, односно 5.050 динара.

Пореска пријава на Обрасцу ППДГ-5 подноси се најкасније до 15. марта 2008. године.

9. Исказивање податка у појединачној пореској пријави у делу који се односи на висину прихода од зараде

(Објашњење Министарства финансија, бр. 414-00-006/2008-04 од 21.1.2008. год.)

Правилником о обрасцу појединачне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу и доприносима за обавезно социјално осигурање по одбитку на терет примаоца прихода („Сл. гласник РС“, бр. 128/03, у даљем тексту: Правилник) прописан је образац појединачне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на доходак грађана и доприносима за обавезно социјално осигурање по одбитку на терет примаоца прихода – физичког лица, односно о обрачунатом и плаћеном порезу на добит предузећа по одбитку на терет примаоца прихода – правног лица.

Појединачну пореску пријаву на Обрасцу ППП – Појединачна пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу и доприносима за обавезно социјално осигурање по одбитку на терет примаоца прихода, исплатилац прихода, као порески платалац, подноси Пореској управи – организационој јединици на чијој територији је седиште пореског плаца.

Одредбом члана 5. Правилника, Део II. Подаци о примаоцима прихода из радног односа – физичким лицима, тачка 3), прописано је да се у колону 3 уноси зарада из чл. 13. и 14. Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 24/01 и 80/02.

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), који је у примени од 1. јануара 2007. године, додат је нови члан 15а Закона о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: Закон) којим је у ставу 1. прописано да основицу пореза на зараде из чл. 13. до 14б овог закона чини исплаћена, односно остварена зарада.

Према одредбама става 2. тог члана основицу пореза на зараде за запослене у смислу закона који уређује рад, чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б Закона, умањена за износ од 5.000 динара месечно, док усклађени износ који се примењује од 1. фебруара 2007. године износи 5.050 динара.

Имајући у виду наведене одредбе Закона и Правилника, као податак који се исказује у Обрасцу ППП, у делу II. у колони 3 – Опорезиви приход, треба унети податак о висини зараде из чл. 13. до 14б Закона умањене за неопорезиви износ од 5.000, односно 5.050 динара, који представља опорезиви износ зараде на који је обрачунат и плаћен порез на доходак грађана на зараду у 2007. години.

10. Шта се сматра смањењем броја запослених код послодавца које представља разлог за губитак права на пореску олакшицу, односно ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за запошљавање нових радника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00205/2007-04 од 10.1.2008. год.)

Према одредби члана 21в став 6. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/05–исправка, у даљем тексту: Закон) ако у току коришћења

пореске олакшице за новозапослена лица (законски услов је да новозапослено лице буде запослено код послодавца 3 године – за приправнике, односно 2 године – за лица млађа од 30 година, за који период се ослобађа обавезе плаћања пореза, уз обавезу да тај новозапослени остане у радном односу и у наредном периоду од три, односно две године), послодавац смањи број запослених у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године, увећан за новозапослена лица за која остварује пореску олакшицу, губи право на олакшицу, при чему, у случају када је олакшица остварена за више новозапослених лица, прво губи олакшицу за оног новозапосленог са којим је раније засновао радни однос.

Такође, према одредби члана 45а став 6. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 61/05 и 62/06), ако у току коришћења олакшице од плаћања доприноса за новозапослена лица (законски услов је да новозапослено лице буде запослено код послодавца 3 године – за приправнике, односно 2 године – за лица млађа од 30 година, за који период се ослобађа обавезе плаћања доприноса, уз обавезу да тај новозапослени остане у радном односу и у наредном периоду од три, односно две године), послодавац смањи број запослених у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године, увећан за новозапослена лица за која остварује олакшицу од плаћања доприноса, губи право на олакшицу, при чему, у случају кад је олакшица остварена за више новозапослених лица, прво губи олакшицу за оног новозапосленог са којим је раније засновао радни однос.

Имајући у виду наведене законске одредбе, смањењем броја запослених код послодавца сматра се свако смањење броја запослених у односу на укупан број запослених на дан 1. септембра 2006. године увећан за број новозапослених лица за која посло-

давац остварује пореску олакшицу, односно олакшицу од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање. У случају кад запосленом престане радни однос (нпр. отказом уговора о раду од стране послодавца или запосленог, споразумом између запосленог и послодавца и др.) што за последицу има смањење укупног броја запослених, са становишта остваривања права на олакшицу од значаја је једино околност да је дошло до смањења броја запослених, независно од начина и разлога престанка радног односа.

ЦАРИНЕ

1. Спровођење царинског поступка над моторним возилима за превоз робе која се увозе и прерађују у санитарска возила, што се финансира из средстава донације из иностранства, а која се, затим, као таква, даље испоручују корисницима са територије Републике Србије (укључујући и АП Косово и Метохију), као и у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00061/2008-17 од 28.2.2008. год.)

1. Одредбама члана 153. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) прописано је да се у поступку прераде под царинском контролом одобрава употреба стране робе на царинском подручју, ради прераде којом се мења њена природа или стање. На робу која се прерађује под царинском контролом не плаћају се увозне дажбине нити се примењују мере комерцијалне политике, ако није другачије утврђено овим законом. Чланом 155. истог закона предвиђено је да одобрење за прераду под царинском контролом издаје царински орган на писани захтев лица које врши или организује прераду. Даље, чланом 219. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 25/07

и 80/07) прописано је да поступак прераде под царинском контролом царински орган може одобрити у случају кад се прерадом добија роба за коју су прописане ниже стопе увозних дажбина од царинских стопа које су прописане за робу која се прерађује (сировине, репроматеријал, полупроизводи и сл.) и ако се та роба увози. Производи добијени у поступку прераде под царинском контролом сматрају се прерађеним производима и могу се ставити у слободан промет, уз обрачун дажбина по стопи која је за њих утврђена.

У конкретном случају, када се ради о увозу моторних возила за превоз робе, која се затим прерађује у санитарска возила, што се финансира из средстава донације из иностранства, мишљење Министарства финансија је да је могуће одобрити поступак прераде под царинском контролом с обзиром да се може сматрати да су испуњени услови прописани чланом 219. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга. Наиме, возило добијено након прераде возила за превоз робе под царинским надзором као предмет донације, у складу с одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/2005), ослобођено је од плаћања царине, што има исти економски ефекат као да је прописана стопа царина слободно, односно „0“.

Министарство напомиње да се у оваквим случајевима поступак прераде под царинском контролом може одобрити само ако подносилац захтева пружи одговарајуће доказе на основу којих царински орган може проценити да ће приликом стављања добијеног производа у слободан промет бити испуњени прописани услови за примену одређене царинске повластице.

2. У случају кад се врши куповина робе у иностранству, њена прерада на царинском подручју Србије, а затим продаја купцима у иностранству (у конкретном случају, Црна Гора)

спроводи се поступак активног оплемењивања ради реализације спољнотрговинског посла реекспортне дораде.

Наведени поступак се спроводи по одобрењу царинског органа, а захтев који се том органу подноси мора да садржи све податке и чињенице везане за реализацију конкретног спољнотрговинског посла, уз подношење уговора и других доказа које царински орган може да захтева.

3. У случају кад се врши куповина робе у иностранству, њена прерада на царинском подручју Србије, а затим продаја купцима на територији АП Косово и Метохија, сагласно Уредби о посебним условима за вршење промета робе са Аутономном покрајином Косово и Метохија („Сл. гласник РС“, бр. 139/04 ... 91/06) сходно се примењује поступак наведен у тачки 2.

2. Могућност да хуманитарна организација буде ослобођена од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила Daimler-Benz 407-D примљеног по основу донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00048/2008-17 од 21.2.2008. год.)

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

Имајући у виду наведено, као и чињеницу да је предметно возило из тарифног броја 8703 Закона о Царинској тарифи комби возило, мишљење Министарства финансија је да наведена повластица може да се оствари уколико се, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе надлежној царинарници:

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

2. изјава да ће роба бити употребљена у хуманитарне сврхе;

3. извод из регистра или други доказ да се хуманитарна организација бави хуманитарном делатношћу.

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

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

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

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл.

гласник РС“, бр. 101/05), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

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

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила марке Daimler-Benz 407-D, под условом да се ради о путничком аутомобилу, а које хуманитарна организација бесплатно добија из иностранства, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведеног добра врши за рачун хуманитарне организације, што значи да је хуманитарна организација у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатај у складу с царинским прописима, наведена као власник добра (робе) које се увози и ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се промет врши у складу са поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

3. Да ли се увоз цигарета из Русије у Србију, сходно Споразуму о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације, обавља без плаћања царине уколико су испуњени услови дефинисани Споразумом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-0084/2008-17 од 12.2.2008. год.)

Услови за коришћење царинских повластица предвиђених Споразумом о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације („Сл. лист СРЈ – Међународни

уговори“, бр. 1/2001) приликом увоза робе из Руске Федерације у Републику Србију су следећи:

- Да је роба пореклом из Руске Федерације односно да је у потпуности добијена или произведена у Руској Федерацији или уз примену критеријума према којем вредност свих употребљених увозних материјала пореклом из треће земље или са неутврђеним пореклом не прелази 50% f.o.b. вредности производа, а чија се завршна фаза израде обавља у Руској Федерацији;

- Да се роба директно превози, без преласка преко територије треће државе, односно уколико се роба провози и преко територије других држава са или без претовара или привременог складиштења, да је била под царинским надзором у држави транзита и да није била подвргнута другој радњи осим истовару и поновном утовару или радњи која је неопходна да се роба сачува у добром стању. Као доказ да су испуњени ови услови, царинском органу Републике Србије подноси се јединствени превозни документ на основу којег је извршен прелаз преко територије државе транзита и потврда коју издаје царински орган државе транзита;

- Да је овлашћени орган у Руској Федерацији – Министарство за трговину Руске Федерације издало уверење о порекло робе на обрасцу Форм А. Уверење се подноси царинском органу Републике Србије заједно са царинском исправом и другим документима (трговачким и транспортним) који се подносе приликом царинења;

- Да, уколико је то предвиђено, робу прати одговарајући сертификат. Стране уговорнице примењују нормативна акта својих држава из области ветеринарства, заштите биља и животиња на недискриминаторској основи у складу са Споразумом између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације о сарадњи у области ветеринарства, карантина и заштите биља из 1996. године;

• Да је царинским органима Републике Србије омогућено да провере аутентичност докумената или доказа о пореклу, као и да траже додатна документа уколико оцене да је то потребно.

У складу са Споразумом, увоз цигарета пореклом из Руске Федерације у Републику Србију је либерализован, односно одвија се без плаћања царине уколико су испуњени наведени услови.

4. Могућност транзита акцизне робе преко граничног прелаза Рудници

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00008/2008-17 од 7.2.2008. год.)

Чланом 6. Уредбе о посебним условима за вршење промета робе са Аутономном покрајином Косово и Метохија („Сл. гласник РС“, бр. 139/04 ... 91/06) прописано је, између осталог, да се упућивање акцизне робе и шећера врши само преко Царинске испостава Прешево, осим нафте и нафтних деривата домаћег порекла, ако се на територију АПКМ упућују железницом преко Царинске испостава Рашка. Након потврде пријема Царинска испостава Прешево, односно Царинска испостава Рашка, упућује под царинском пратњом до најближег царинског контролног пункта, ради иступа на територију АПКМ.

Имајући у виду наведено, транзит акцизне робе може да се врши само на начин регулисан наведеном Уредбом.

5. Могућност пререгистрације моторних возила из Републике Црне Горе у Републику Србију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 037-04-00003/2008-17 од 5.2.2008. год.)

Према важећим правним прописима не може да се изврши пререгистрација моторних возила из Републике Црне Горе.

Министарство финансија напомиње да се моторна возила из Републике Црне Горе у Републику Србију могу увозити под истим условима као и моторна возила из других земаља уз примену царинских, спољнотрговинских, девизних и пореских прописа.

Министарство, такође, указује на чињеницу да моторна возила која се увозе из Републике Црне Горе у Републику Србију морају да испуњавају услове прописане Уредбом о увозу моторних возила ("Сл. гласник РС", бр. 106/2005) и подлежу обавези плаћања увозних дажбина.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнада које се по основу закупа грађевинских машина исплаћују правном лицу – резиденту Мађарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-271/2008-04 од 18.2.2008. год.)

1. Између Савезне Републике Југославије и Републике Мађарске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 10/2001, у даљем тексту: Уговор) који се примењују од првог јануара 2003. године.

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

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: **„Оште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“**

Члан 12. (Ауторске накнаде) став 2. Уговора, поред осталог, прописује:

„Ауторске накнаде могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Мађарске) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа ауторских накнада.“

Истовремено, у ставу 3. истог члана, прописано је да израз: „Ауторске накнаде“ означава:

„плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело, укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију или радио, као и за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.“

С обзиром на изнето, накнаде које у Републици Србији оствари правно лице – резидент Републике Мађарске по основу закупа грађевинских машина имају карактер ауторских накнада дефинисаних у члану 12. став 3. Уговора и, сходно члану 12. став 2. Уговора, у Републици Србији се опорезују порезом по одбитку у висини од 10 одсто од њиховог бруто износа.

Посебно се указује да је, пре исплате ауторских накнада резиденту Републике Мађарске, и то уз обавезу обрачуна и наплате пореза по одбитку у Републици Србији по стопи од 10 одсто од бруто износа ауторских накнада (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 12. став 2. Уговора) потребно да прималац ауторских накнада исплатиоцу пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Републике Мађарске, као и да је стварни власник ауторских накнада.

Ово из разлога јер је, у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија

закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Потврђивање статуса резидентности Републике Мађарске нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. тачка (9) Уговора, то је Министар финансија Републике Мађарске, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

Када је реч о доказивању статуса стварног власника прихода (у конкретном случају, ауторских накнада), указује се да, иако израз „стварни власник“ (енг. „beneficial owner“; fr. „bénéficiaire effectif“) није прецизно дефинисан у законодавствима земаља чланица ОЕЦД, међународна теорија под овим појмом подразумева пуноправног власника ауторских накнада, са свим правима на непосредно уживање погодности оддохотка. Исто тако, пореска законодавства неких земаља прописују да су примаоци прихода који имају право на погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања, истовремено, и стварни власници прихода уколико су у стању да презентују одговарајућу документацију која доказује њихов статус стварног власника, односно да ће држава извора прихода (за потребе примене погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања) примаоца прихода сматрати њиховим стварним власником уколико је прималац лице којем се, према законима државе извора, доходак приписује за пореске сврхе.

С обзиром на изнето, према мишљењу Министарства финансија, први (али не и једини) доказ за утврђивање статуса стварног власника прихода, могао би бити комерцијални уговор о правном послу (закуп грађевинских машина) на основу којег нерезидент у Републици Србији остварује ауторске накнаде, а из кога се недвосмислено или са великим степеном извесности може

закључити да је нерезидент лице које је стварни власник ауторских накнада. Подразумева се да нерезидент може презентовати и све друге непосредне и посредне доказе (документа) који могу потврдити његов статус стварног власника ауторских накнада.

Надлежни порески орган је, према члану 40а став 4. Закона о порезу на добит предузећа, дужан да, на захтев нерезидента, изда потврду о порезу који је плаћен у Републици Србији.

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

И у овом случају, исплатилац прихода дужан је да поднесе Пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица (Образац ПДПО), прописану Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 116/04), у коју ће унети одговарајуће тражене податке, укључујући и примењену стопу (10%) у року који је прописан Законом о пореском поступку и пореској администрацији.

Када нерезидент испуњава оба наведена услова (потврда резидентности и пружање доказа да је стварни власник прихода), тада исплатилац ауторских накнада (резидент Републике Србије) поступа у складу са решењем из члана 12. став 2. Уговора.

Ово из разлога јер доказ о резидентности, односно доказ о стварном власништву над односним приходом (ауторским накнадама) исплатиоцу ауторских накнада служи као правни основ

за примену решења из члана 12. став 2. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Мађарском.

Ако нерезидент Републике не испуњава оба наведена услова, тада исплатилац прихода примењује порез по одбитку по стопи која је прописана важећим прописима у Републици Србији у моменту исплате прихода (у конкретном случају, 20 одсто од бруто износа прихода – члан 40. став 1. Закона).

Ако исплатилац прихода примени одредбе Уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени прописани услови, што за последицу има мање плаћен износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дугованог пореза по Закону о порезу на добит предузећа (члан 40а став 3. Закона).

2. Који органи су надлежни за издавање потврда о резидентности (које нерезиденти презентују надлежним пореским органима Републике Србије) у државама са којима је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00261/2008-04 од 6.2.2008. год.)

Под надлежним органом матичне државе (који потврђује статус резидентности) односно државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, подразумева се орган из члана 3. став 1. (одговарајућа тачка) уговора о избегавању двоструког опорезивања.

У већини уговора то је министар финансија, односно министарство финансија (Белгија, Босна и Херцеговина, Бугарска, Египат, Италија, Кипар, Кореја, Кувајт, Летонија, Мађарска, Малезија, Македонија, Молдавија, Немачка, Норвешка, Пољска,

Румунија, Русија, Словачка, Словенија, Турска, Финска, Француска, Холандија, Хрватска, Чешка Република), Министар за буџет (Шведска), Генерална дирекција за опорезивање (Албанија), Државна пореска администрација (Украјина), Генерални комесаријат за унутрашње послове (Шри Ланка), Државна администрација за опорезивање (Кина), Министар унутрашњих послова, царина и трошарина (Данска), Служба за унутрашње приходе (Велика Британија), Државни порески комитет (Белорусија), Директор Савезне пореске администрације (Швајцарска).

Посебно се напомиње да је наведеним чланом 3. став 1. (одговарајућа тачка) додатно прецизирано да, уместо наведених органа, све послове у вези са применом уговора (у коју, свакако, спада и издавање потврда о резидентности) могу вршити њихови овлашћени представници.

Под овим се подразумева надлежност која, за разлику од Републике Србије, може бити делегирана и ван Министарства финансија, односно и пореским управама које не морају бити лоциране у месту у којем је седиште министарства.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Поступак набавке инвестиционе услуге који би покренуо Црвени крст Зајечар како би обезбедио потребна средства за завршетак своје пословне зграде у Зајечару, а на име накнаде за прибављена средства изабраном понуђачу уступио би одговарајућу квадратуру објекта у власништво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-546/2007-27 од 27.2.2008. год.)

У Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), у делу Набавка услуга, у члану 97. утврђено је да предмет уговора о јавној набавци услуга су услуге наведене у анексима IА и IБ који су саставни део овог закона. У Анексу IА број категорије б. одређене су банкарске и инвестиционе услуге, као финансијске услуге које према наведеној одредби Закона су услуге одређене као предмет уговора о јавној набавци услуга. Наиме, у случају набавке ових услуга, наручилац је дужан да спроведе поступак јавне набавке услуга на начин и под условима прописаним Законом о јавним набавкама.

С обзиром на наводе из достављеног дописа, Црвени крст Зајечар намерава да покрене поступак набавке инвестиционе услуге, ради обезбеђивања потребних средстава за завршетак своје пословне зграде у Зајечару, а имајући у виду одредбе овог закона у вези набавке услуга и статуса наручиоца који Црвени крст Зајечар има у смислу Закона о јавним набавкама, на шта је указано у

мишљењу Министарства финансија датог дописом бр. 011-00-546/2007-27 од 27.11.2007. године, Министарство је мишљења да је поступак набавке инвестиционе услуге Црвени крст Зајечар, као наручилац, дужан да спроведе на начин и под условима прописаним Законом о јавним набавкама.

2. Да ли Управа царина, као корисник буџетских средстава, по Закону о јавним набавкама, треба да спроводи поступке за набавке одређене врсте добара и услуга тј. набавку комплета дневне штампе са пратећом услугом доставе и набавку авио-карата за путовања у иностранство?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-049/2008-27 од 25.2.2008. год.)

Према члану 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) Управа царина има статус наручиоца у смислу одредбе тачке 1) подтачка (а) овог члана. Јавна набавка, према одредби тачке 2) овог члана, је 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. Из наведених одредаба Закона произилази да је Управа царина, која се сматра наручиоцем, у смислу овог закона, дужна да приликом прибављања добара и услуга или уступање извођења радова, спроводи поступак јавне набавке на начин и под условима прописаним овим законом.

У вези набавке добара, а имајући у виду дефинисан појам добра у тачки 23) члана 3. Закона, Министарство финансија указује да предмет уговора о јавној набавци добара, према члану 85. Закона, може бити куповина добара, при чему, у складу са чланом 86. Закона, уговор о јавној набавци добара може обухватати и пружање услуга ако су оне нужно везане за испоруку добара

(монтажа, превоз, осигурање или друге услуге дефинисане од стране наручиоца) тј. пратеће услуге како их је Закон одредио.

Поводом набавке дневне штампе („Политика“, „Новости“, „Блиц“...) са пратећом услугом доставе, имајући у виду наведене одредбе Закона, Министарство указује да се дневна штампа може у ширем смислу сматрати добром, како је тај појам дефинисан одредбом члана 3. тачка 23) Закона, али такође, по мишљењу Министарства, дневна штампа је и добро које је по својој природи и суштини специфично тј. одређену дневну штампу издају одређена новинска предузећа, те у њиховој набавци се као понуђач може појавити само одређено новинско предузеће које издаје ту дневну штампу, односно у поступку набавке одређене дневне штампе нема могућности да учествује више понуђача, нити има могућности да се преговара око елемената понуде (цена, рок испоруке), те стога нема сврсисходности спровођења поступка јавне набавке у случају набавке дневне штампе, као добра у смислу Закона о јавним набавкама.

У вези набавке услуга, према члану 97. Закона, предмет уговора о јавној набавци услуга су услуге наведене у анексима IА и IБ који су саставни део овог закона. Услуге превоза тј. услуге ваздушног превоза путника и робе (осим превоза поште) одређене у Анексу IА број категорије 3, јесу услуге које се набављају у складу са Законом о јавним набавкама. По мишљењу Министарства финансија набавка ових услуга спроводи се у складу са Законом у случају организованог превоза запослених до одређеног одредишта (ангажовање агенције), али не и у случају превоза запосленог појединца на службени пут, јер спровођење поступка јавне набавке услуге превоза, у случају службених путовања, није могуће реализовати.

Овом приликом Министарство указује да треба имати у виду да је питање службених путовања регулисано прописима којима се уређују службена путовања у иностранство и накнаде трошкова службеног путовања у земљи и иностранству.

3. Да ли се може поступак јавне набавке мале вредности спровести наруџбеницом, уз предмер радова без урађеног предрачуна са ценама, а на основу средстава планираних за текуће одржавање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00051/2008-27 од 22.2.2008. год.)

Одредбом члана 25. став 1. тачка 3) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), утврђено је да наручилац покреће поступак јавне набавке доношењем одлуке у писменом облику која садржи, између осталих услова, и изражену вредност јавне набавке како је наручилац процењује и очекује у понудама. У зависности да ли се врши јавна набавка добара, услуга или радова у Закону је утврђен и начин одређивања процењене вредности јавне набавке добара, услуга или радова (члан 30, 31. и 32. Закона).

Имајући у виду питање да ли се може поступак јавне набавке мале вредности спровести наруџбеницом, уз предмер радова без урађеног предрачуна са ценама, а на основу средстава планираних за текуће одржавање (поправке, санације, адаптације, реконструкције), Министарство финансија указује да је набавка чија је процењена вредност на годишњем нивоу нижа од вредности одређене у закону којим се уређује годишњи буџет Републике Србије, набавка мале вредности (члан 123. Закона), и да се поступак јавне набавке мале вредности може спровести тек након утврђивања процењене вредности предметне јавне набавке.

Такође, чињеница да у моменту покретања поступка јавне набавке није процењена вредност јавне набавке, у вези је са опредељењем по којој процедури се спроводи поступак јавне набавке, односно да ли ће се спроводити поступак јавне набавке мале вредности или поступак јавне набавке велике вредности.

Према члану 124. став 1. тачка б) Закона, наручилац је дужан да својим интерним актом поред осталог прошире и лимит до којег се набавке мале вредности могу вршити наруџбеницом, односно унапред припремљеним типским документом.

Министарство финансија напомиње да је Законом о буџету Републике Србије за 2008. годину („Сл. гласник РС“, бр. 123/07) у члану 20. став 2. одређено да се набавком мале вредности, у смислу Закона о јавним набавкама, сматра набавка чија је процењена вредност од 270.000 до 2.700.000 динара.

4. Примена одредбе члана 92. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама за нове радове који представљају понављање сличних радова, а изводи их првобитни извођач, и ти радови се уклапају у основни пројекат за који је по објављеном јавном позиву био додељен први уговор о јавној набавци, везано за изградњу подстаннице, испоруку и монтажу машинске и електро опреме за топло-предајну станицу, применом поступка са погађањем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-053/2008-27 од 18.2.2008. год.)

Одредбама члана 92. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) утврђени су случајеви, односно услови под којима наручилац може да изврши набавку додатних радова.

У ставу 1. тачка 2) овог члана утврђено је да наручилац може да додели уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања, у случају код нових радова или услуга који представљају понављање сличних радова или услуга, а изводи их првобитни извођач, под условом да се такви радови или услуге уклапају у основни пројекат за који је по објављеном јавном позиву био додељен први уговор о јавној набавци. Ову могућност наручилац је дужан да наведе у првој објави јавног позива. Наручилац може доделити уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања из ове тачке само ако је протекло мање од три године од закључења првог уговора (став 2. овог члана).

Наиме, према овим одредбама Закона, наручилац може да изврши набавку додатних радова у поступку са погађањем без претходног објављивања, од првобитног извођача радова, у случају када се ради о новим радовима који представљају понављање сличних радова. Да би се ти нови радови сматрали додатним радовима, морају да се уклапају у основни пројекат по коме је у отвореном поступку јавне набавке додељен први уговор, оваква могућност мора да буде предвиђена приликом објављивања јавног позива на основу ког је додељен први уговор. Овакав уговор може се закључити само у року од три године од дана закључења тог првог уговора (главног уговора). При чему Министарство финансија указује да наведени услови морају бити кумулативно испуњени.

С обзиром да се набавка додатних радова спроводи у поступку са погађањем без претходног објављивања, сходно члану 23. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама, потребно је претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке, која је дужна да достави мишљење у року од седам дана од дана пријема наручиоцевог захтева (ст. 2. и 3. овог члана).

5. Да ли се Институт за водопривреду „Јарослав Черни“ АД може сматрати наручиоцем у смислу Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00044/2008-27 од 18.2.2008. год.)

Одредбама члана 2. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) утврђено је да се одредбе овог закона не односе на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и које су основане за обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Ова одредба примењује се у случају када се врши набавка услуга од пружаоца услуга који је такође наручилац у смислу члана

3. Закона тј. организације која је и сама дужна да набавке добара, услуга и радова врши у складу са процедурама Закона. Такође, примењује се искључиво код набавки услуга и то оних за чије пружање је та организација основана.

У вези питања да ли се у смислу члана 3. тачка 1) Закона о јавним набавкама, Институт за водопривреду „Јарослав Черни“ АД, Београд, може сматрати наручиоцем у смислу Закона о јавним набавкама, Министарство финансија указује да, из прилога достављених уз захтев за давање мишљења, тј. извода из Статута Института (члан 16. предмет делатности Института, према Регистру јединица разврставања) и Споразума о уделу државне својине у средствима која користи Институт за водопривреду „Јарослав Черни“ АД, Београд, бр. 46-215/06 од 26.9.2007. године закљученог између овог Института и Републике Србије – Влада, у којем се у члану 1. одређује да је удео државне својине у средствима која користи Институт 92%, произилази да Институт за водопривреду „Јарослав Черни“ АД Београд има својство наручиоца у смислу члана 3. тачка 1) подтачка (в) Закона, те да се са Институтом може закључити уговор о јавној набавци услуга без примене Закона о јавним набавкама, сходно члану 2. став 1. тачка 1) Закона, а из разлога што је Институт основан за пружање услуга које су предмет јавне набавке.

6. Примене члана 45. и 46. Закона о јавним набавкама када је у питању ЈП Дирекција за изградњу општине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00052/2008-27 од 18.2.2008. год.)

Одредбама члана 45. став 2. тачка 1) и став 3. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) утврђено је да право учешћа у поступку јавне набавке има домаће или страног физичко или правно лице, ако је регистровано за обављање одговарајуће делатности код надлежног органа.

Физичко или правно лице, као понуђач, у поступку јавне набавке, као доказ о регистрацији за обављање одговарајуће делатности доставља извод из „судског или другог регистра“ (члан 46. став 1. тачка 1) Закона).

Из наведеног произилази да у поступку јавне набавке може да учествује, као понуђач, физичко или правно лице, које може бити домаће или страног, под условом да је регистровано за обављање делатности у области из које се врши јавна набавка. Понуђач у поступку јавне набавке мора уз понуду доставити одређени докуменат којим доказује да је код надлежног органа регистрован за обављање делатности из које се јавна набавка врши.

У Закону о регистрацији привредних субјеката („Сл. гласник РС“, бр. 55/04 и 61/05) утврђено је да Регистар садржи шифру и опис претежне делатности и да се уз регистрациону пријаву оснивања привредног друштва, поред осталог прилаже и оснивачки акт друштва.

Према Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 124/04) оснивачки акт привредног друштва садржи, поред осталог, делатност тог друштва (члан 55, 92, 106. и 185). У оснивачком акту привредног друштва, као делатност тог друштва може да буде означена само једна делатност или више делатности. Ако је у оснивачком акту привредног друштва означена само једна делатност, та делатност се сматра претежном делатношћу и као таква се региструје у Регистар у смислу Закона о регистрацији привредних субјеката.

Ако је у оснивачком акту привредног друштва наведено више делатности, претежном делатношћу сматра се делатност која је као таква изричито одређена у оснивачком акту, а ако претежна делатност није изричито одређена у оснивачком акту, под претежном делатношћу привредног друштва сматраће се она делатност из оснивачког акта привредног друштва која је назначена у регистрационој пријави и регистрована у Регистру

(Мишљење Министарства привреде број: 011-00-259/2005-02 од 11. јануара 2006. године).

Из наведеног произилази да привредни субјект, као понуђач у поступку јавне набавке, делатност из које је предмет јавне набавке доказује изводом из Регистра, ако је та делатност обухваћена шифром претежне делатности.

Ако делатност привредног субјекта из које је предмет јавне набавке није обухваћена шифром претежне делатности, обављање те делатности доказује се оснивачким актом привредног субјекта.

Из свега наведеног произилази и одговор на питање како да ЈП Дирекција за изградњу општине поступи при утврђивању Законом утврђеног услова – да је понуђач регистрован „за обављање одговарајуће делатности код надлежног органа“, с обзиром на околност да се целокупан програм пословања Дирекције своди на извођење радова, набавку услуга или добара која се реализују путем јавних набавки.

7. Примена Закона о јавним набавкама поводом потписивања Протокола о реализацији изградње тунела „Железник“, која је у току, у оквиру деонице Добановци – Бубањ поток, Сектор 4, Аутопута Е-75, о потпуном преузимању ових послова од стране ЈП Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда, као будућег инвеститора. Да ли Дирекција на основу Протокола може да реализује уговоре које су закључили претходни инвеститори, с обзиром да на основу Протокола улази у права и обавезе старих инвеститора, као и да ли промена наручиоца подразумева и спровођење новог поступка јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-041/2008-27 од 6.2.2008. год.)

Законом о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), који је донет 2002. године, уређују се, између

осталог, услови, начин и поступак набавке добара и услуга и уступања извођења радова у случајевима када је наручилац тих набавки државни орган, организација, установа или друго правно лице одређено овим законом. Имајући у виду материју регулисања овог закона и начина уређивања питања услова, начина и поступка јавних набавки које спроводе наручиоци у смислу овог закона, Министарство финансија указује да питање промене наручиоца није изричито одређено са становишта овог закона, али је по мишљењу Министарства могуће из разлога што промена наручиоца није чињеница од утицаја за спровођење поступка јавне набавке, те самим тим у случају промене наручиоца не подразумева се обавеза спровођења новог поступка јавне набавке.

У вези потписивања наведеног Протокола о реализацији изградње тунела „Железник“, о потпуном преузимању ових послова од стране Дирекције, као будућег инвеститора, по коме би, како је наведено у допису, на основу члана 1. тог протокола, Дирекција требало да реализује уговор о изградњи од 26.12.1990. године, који су закључили претходни инвеститори, Министарство указује да питање могућности Дирекције да на основу Протокола реализује наведени уговор, није питање из области Закона о јавним набавкама. Наиме, имајући у виду да је предметни уговор закључен, како је наведено у допису, 26.12.1990. године, а да је знатно касније Закон о јавним набавкама донет 2002. године када је и ступио на снагу и који је у својим прелазним и завршним одредбама у члану 148. став 3. утврдио да набавке лица која се у смислу овог закона сматрају наручиоцима за које су јавни позиви објављени пре дана ступања на снагу овог закона, спровешће се по прописима по којима су започети, то се по мишљењу Министарства, а у смислу наведене одредбе Закона, на случај реализације предметног закљученог уговора не односе одредбе Закона о јавним набавкама.

8. Примене члана 6. став 2. Закона о јавним набавкама у ситуацији када је субјекат као власник самосталне занатске радње, а по уго-

вору за јавну набавку, урадио идејни и главни пројекат према захтевима наручиоца, а као одговорни инжењер за електро-радове запослен у фирми која је по посебном позиву за јавну набавку извођења радова, на истом објекту, добила уговор као најповољнији понуђач код истог наручиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-642/2007-27 од 18.2.2008. год.)

Одредбом члана 6. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), у оквиру начела обезбеђивања конкуренције међу понуђачима, утврђено је да субјекти који су припремали конкурсну документацију или поједине њене делове не могу наступати као понуђачи или као подизвођачи нити могу сарађивати са понуђачима приликом припремања понуде.

Одредбом члана 38. став 1. Закона дефинисано је да техничке спецификације и пројектна документација представљају техничке захтеве који су обавезни саставни део конкурсне документације.

Из наведених одредаба произилази да су техничке спецификације и пројектна документација обавезни саставни део конкурсне документације, те да лица која су припремала пројектну документацију или њене поједине делове не могу наступати као понуђачи, у смислу Закона о јавним набавкама, нити могу сарађивати са понуђачима приликом припремања понуде, јер би се тиме кршило начело обезбеђивања конкуренције међу понуђачима тј. онај ко је припремао пројектну документацију био би у повољнијем положају у односу на остале понуђаче.

Из достављеног захтева за давање мишљења произилази да је субјекат као власник самосталне занатске радње, а по уговору за јавну набавку, урадио идејни и главни пројекат према захтевима наручиоца, а да је, као одговорни инжењер за електро-радове,

запослен у фирми која је на посебном позиву за јавну набавку извођења радова, на истом објекту, добила уговор као најповољнији понуђач код истог наручиоца, са напоменом да радња има статус квалификованог понуђача у домену израде техничке документације, а фирма у којој је субјекат запослен статус квалификованог понуђача у домену извођења радова код истог наручиоца, Министарство финансија је мишљења да у наведеном случају није испоштовано начело обезбеђивања конкуренције међу понуђачима у смислу одредбе члана 6. став 2. Закона о јавним набавкама, из разлога што према овој одредби субјекти који су припремали конкурсну документацију или поједине њене делове, осим тога што не могу наступати као понуђачи или као подизвођачи, не могу ни сарађивати са понуђачима приликом припремања понуде, а што се запослење субјекта у фирми која се појавила као понуђач у предметном поступку јавне набавке, може сматрати обликом сарадње са понуђачем у смислу наведене одредбе Закона.

9. Да ли је могуће и на који начин расписати оглас о прибављању одређених услуга или радова за потребе улагања у области инфраструктуре општине у ситуацији када није донета Одлука о буџету општине за 2008. годину већ Одлука о привременом финансирању општине за период јануар–март 2008. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00029/2008-27 од 4.2.2008. год.)

Чланом 24 став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) утврђено је да наручилац може да почне поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена у плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету локалне самоуправе.

Из наведене одредбе произилази да наручилац мора да испуни два услова да би могао покренути поступак јавне набавке. Први услов се односи на обавезу наручиоца да донесе план јавних набавки за текућу буџетску годину, а други услов се односи на доношење буџета локалне самоуправе, што значи да наручилац не може да почне поступак јавне набавке ако средства наведеним актом нису планирана тј. обезбеђена.

Такође, у члану 24. став 2. Закона утврђено је да средства за одређену јавну набавку не могу прећи износ предвиђен у пропису којим се уређује извршење буџета и јавно финансирање. С тим у вези, а сходно члану 25. Закона, наручилац је дужан да у одлуци о покретању поступка наведе податке о апропријацији у буџету, са које ће извршити плаћање, одакле произилази да наручилац јавне набавке не може за ту јавну набавку потрошити више од планираних, односно обезбеђених средстава, али може потрошити мање.

У члану 24. став 7. Закона, предвиђена је и могућност да ако није донет буџет локалне самоуправе наручилац може почети поступак јавне набавке само до износа средстава планираних у складу са прописом о привременом финансирању, што се може применити на случај општине која није донела Одлуку о буџету општине за 2008. годину, већ Одлуку о привременом финансирању општине, за период јануар–март 2008. године, а има потребу за улагањем у области инфраструктуре – водоснабдевања и др. пре доношења Одлуке о буџету општине за 2008. годину.

Имајући у виду питање да ли је могуће и на који начин расписати оглас о прибављању одређених услуга или радова, са роком плаћања од 180 дана, односно након доношења одлуке о буџету за 2008. годину, Министарство финансија указује да се може почети поступак јавне набавке, али само до износа средстава планираних у складу са Одлуком о привременом финансирању општине с тим да рок плаћања за пружање уговорених услуга или извођење радова може бити до истека периода за који је донета Одлука о привременом финансирању општине.

10. Да ли је у случају јавне набавке дозвољено да понуђач који доставља сопствену понуду буде истовремено наведен као подизвођач у понуди другог понуђача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-021/2008-27 од 29.1.2008. год.)

Појам понуђача дефинисан је одредбом члана 3. тачка 4) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), по којој је понуђач домаће или страног правно или физичко лице које понуди испоруку добара, пружање услуга или извођење радова.

Право на учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци има домаће или страног физичко или правно лице које испуњава обавезне услове за учешће утврђене у члану 45. Закона. О испуњености законом утврђених услова за учешће, понуђач уз понуду доставља доказе утврђене у члану 46. Закона.

Према одредбама чл. 50. и 51. овог закона, у поступку доделе уговора о јавној набавци, понуду може поднети понуђач самостално или као члан групе понуђача која подноси заједничку понуду. Наручилац може да захтева од понуђача да у понуди наведе да ли ће извршење набавке у целини или делимично поверити подизвођачу. У случају да се извођење набавке намерава поверити подизвођачу, понуђач је дужан да наведе име подизвођача.

С обзиром на одредбу члана 79. став 1. Закона, по којој наручилац, по правилу, бира најбољег понуђача ако је прибавио најмање две независне исправне понуде од стране два различита понуђача, који нису повезана лица у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана, произилази да у поступку доделе уговора о јавној набавци понуде су независне и дате од стране различитих понуђача.

Имајући у виду наведене одредбе Закона о јавним набавкама, Министарство финансија је мишљења да, према њиховом суштинском значењу и међусобној повезаности, не произилази могућност да у поступку доделе уговора о јавној набавци понуђач који доставља сопствену понуду буде истовремено наведен као подизвођач у понуди другог понуђача.

11. Да ли Комисија за заштиту права приликом доношења решења, по захтеву за заштиту права подносиоца захтева, може у целини да поништи предметну јавну набавку иако подносилац захтева то није тражио или може поништити само поступак за доделу уговора о јавној набавци?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00014/2008-27 од 24.1.2008. год.)

Одредбама члана 144. став 2 тачка 2) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), утврђено је да Комисија за заштиту права решењем може да усвоји захтев, и у целини или делимично, поништи поступак за доделу уговора о јавној набавци.

У вези питања наведеног у допису, да ли Комисија након усвајања у целости захтева подносиоца захтева за заштиту права, може у целини поништити предметну јавну набавку иако подносилац захтева то није тражио, или може поништити само поступак за доделу уговора о јавној набавци, Министарство финансија указује да, поступајући по захтеву за заштиту права поднетом од стране лица које има активну легитимацију за подношење таквог захтева, Комисија у поступку доношења решења, разматрајући наводе у поднетом захтеву који се односе на спровођење поступка за доделу уговора о јавној набавци, може усвојити захтев и у целини поништити поступак за доделу уговора о јавној набавци без обзира

да ли је то подносилац захтева за заштиту права у конкретном случају тражио, што је одговор на постављено питање.

12. Могућност примене члана 112. тачка 12) Закона о јавним набавкама за набавку средстава и опреме личне заштите коју врши Предузеће за телекомуникације „Телеком Србија“ а. д.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-008/2008-27 од 22.1.2008. год.)

Одредбе члана 112. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) односе се на јавне набавке у областима водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја и утврђују случајеве у којима наручилац може доделити уговор о јавној набавци без претходног објављивања.

Према члану 107. овог закона, јавним набавкама у областима водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја сматрају се набавке чији предмет је:

1) снабдевање или рад сталних мрежа намењених обезбеђивању јавних услуга у вези са производњом, транспортом или дистрибуцијом: воде за пиће, електричне енергије, гаса и топлоте, као и дотур воде за пиће, електричне енергије, гаса или топлоте до ових мрежа;

2) експлоатација одређеног географског подручја, ради истраживања или вађења нафте и гаса, истраживања или ископавања угља или других чврстих горива, као и изградње, коришћења и одржавања аеродрома, речних пристаништа или других терминала за превознике у ваздушном или речном саобраћају;

3) рад мрежа које обезбеђују јавне услуге у области железничког саобраћаја, аутоматизованих система, аутобуског саобраћаја или телеграфије. Код саобраћајних услуга сматра се да мрежа постоји ако се услуга пружа у складу са условима пословања

(нпр. одржавање путева, расположивост или учесталост услуге), прописаним од стране надлежног органа;

4) одржавање или рад јавних телекомуникационих мрежа или пружање телекомуникационих услуга, осим јавних набавки код којих наручиоци који обављају ову делатност додељују уговоре за куповину чији је искључиви циљ да им омогуће да пружају телекомуникационе услуге, под условом да и друге организације могу нудити своје услуге на истом подручју и под истим условима.

Према члану 112. тачка 12) Закона, наручилац може доделити уговор о јавној набавци без претходног објављивања у случају услуга и добара предузећа за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица, ако су набавке непосредно повезане са делатношћу оспособљавања, професионалне рехабилитације и запошљавања тих лица, под условом да предузеће испуњава услове из члана 45. овог закона и да се прибави позитивно мишљење Управе за јавне набавке. Наручилац је дужан да провери цену и квалитет предмета набавке прикупљањем неколико понуда, анализом трошкова, упоређивањем квалитета или на други начин, као и да спроведе проверу с обзиром на врсту и предмет набавке која ће бити исказана у његовој документацији.

Из наведеног произлази да предузеће које врши набавке добара и услуга из области водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја, наведене у члану 107. Закона, од предузећа која су основана за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица, може поступке набавки спроводити без објављивања јавног позива, уколико су те услуге и та добра везана за непосредну делатност, оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање тих лица. Наручилац може спроводити поступак јавне набавке без претходног објављивања јавног позива након прибављања позитивног мишљења Управе. То значи да је Законом Управи утврђено право да у сваком конкретном случају, на основу достављених списа, цени да ли су испуњени сви Законом утврђени услови за при-

мену члана 112. тачка 12) Закона, односно спровођење поступка јавне набавке без претходног објављивања на основу чега даје позитивно или негативно мишљење.

Имајући у виду наведену одредбу Закона о јавним набавкама, а с обзиром на наводе у допису да је у питању набавка средстава и опреме личне заштите Предузећа за телекомуникације „Телеком Србија“, мишљење Министарства финансија је да се предметна набавка не би могла сматрати јавном набавком у области телекомуникација, из разлога што предмет набавке на коју се указује не одговара предмету јавне набавке одређеном у смислу члана 107. Закона, те стога и примена члана 112. тачка 12) Закона у конкретном случају, по мишљењу Министарства, није могућа.

ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА

1. Примене члана 4. Закона о финансирању политичких странака у ситуацији када одборници који су изабрани са листе одређене политичке странке иступе из те странке, те у скупштини општине делују као независни одборници

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00060/2008-27 од 26.2.2008. год.)

Одредбом члана 4. став 1. Закона о финансирању политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 72/03 и 75/03), а у вези са јединицама локалне самоуправе, одређено је да се средства из јавних извора у износу 0,1% буџета јединице локалне самоуправе (умањеног за трансфере од других нивоа власти) обезбеђују за финансирање редовног рада политичке странке чији су кандидати изабрани за одборнике. На овај начин Законом је одређена и намена ових средстава, а то је финансирање редовног рада политичких странака и изричито је одређен субјект чији се редован рад овим средствима финансира, а то је политичка странка чији су кандидати изабрани за одборнике.

Такође, у ставу 2. и 3. овог члана одређено је да се средства из става 1. у висини од 30% распоређују у једнаким износима политичким странкама које имају одборнике, а остатак средстава (70%) сразмерно броју одборничких места, а пренос тих средстава политичким странкама врши сваког месеца надлежни орган управе јединице локалне самоуправе.

С обзиром на наведене одредбе Закона, а у вези са постављеним питањем, да ли поступање четири одборника који су изабрани са листе политичке странке Политички покрет „Снага Србије“ на локалним изборима 2004. године, и који су иступили из те странке, те сада у Скупштини општине Вождовац делују као независни одборници, има утицаја на обавезу општине да сходно Закону о финансирању политичких странака врши редовно финансирање политичке странке Политички покрет „Снага Србије“ која је на изборима освојила мандате, Министарство финансија је мишљења да је Закон о финансирању политичких странака у делу одредаба о обезбеђивању средстава из јавних извора којима се финансира редован рад политичке странке чији су кандидати изабрани за одборнике јасан и прецизан, те да утврђује да стицање права на финансирање редовног рада средствима из буџета јединице локалне самоуправе има само политичка странка која је учествовала на изборима и чији су кандидати изабрани за одборнике и то у износу који се одређује на начин како је одређено у члану 4. став 2. Закона, и да то право не стичу кандидати изабрани за одборнике, па је сходно томе и опредељење одборника да напусте политичку странку која је учествовала на изборима и освојила мандате, и пређу у независне одборнике, без утицаја на распоређивање средстава из јавних извора која се преносе сваког месеца парламентарним политичким странкама за финансирање њиховог редовног рада, те је и одговор на ваше питање у смислу наведеног.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Обавеза састављања консолидованог финансијског извештаја за 2007. годину у ситуацији када правно лице, као један од оснивача, има 29% учешћа у капиталу новооснованог правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00028/2008-16 од 26.2.2008. год.)

Чланом 27. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да правна лица која имају контролу (контролно, односно матично правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице) у складу са законом и са захтевима МРС/МСФИ, обавезна су да састављају, приказују, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

Повезивање привредних друштава и контролу над зависним привредним друштвима прописује Закон о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04).

Према МРС 27 – Консолидовани и појединачни финансијски извештаји, параграф 4, контрола је моћ управљања финансијским и пословним политикама ентитета са циљем остварења користи од његовог пословања.

Надаље, према параграфу 13 овог МРС, сматра се да контрола постоји када матични ентитет поседује више од половине гласачких права у оквиру ентитета, осим ако се јасно може доказати да такво власништво не подразумева контролу. Контрола такође постоји када матични ентитет поседује пола или мање гласачких права ентитета, али има: већинско право гласа на основу споразума са осталим инвеститорима, моћ управљања финансиј-

ским и пословним политикама правног лица на основу статута или споразума, моћ да именује или опозове већину чланова органа управљања или моћ већинског гласања на састанцима управљачког тела, у чијим рукама је контрола над ентитетом.

Сходно наведеном, предузеће које поседује мањинско учешће у капиталу новооснованог правног лица и нема контролу над новооснованим правним лицем у смислу МРС 27, није у обавези да саставља консолидовани финансијски извештај.

Међутим, уколико предузеће има контролу над новооснованим правним лицем у смислу МРС 27, без обзира на мањинско учешће у капиталу новооснованог правног лица, предузеће је у обавези да саставља консолидовани финансијски извештај применом МРС 27, изузев матичног предузећа описаног у параграфу 10 овог МРС, које може да одлучи да не саставља консолидовани финансијски извештај.

2. Примена члана 40. став 2. тачка 1) Закона о рачуноводству и ревизији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00067/2008-16 од 25.2.2008. год.)

Према члану 40. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), предузеће за ревизију оснива се у складу са законом којим се уређују привредна друштва, осим ако овим законом није друкчије уређено.

У ставу 2. истог члана Закона прописано је да предузеће за ревизију приликом оснивања мора да испуњава и посебне услове, између осталих и услов из тачке 1) овог става, да овлашћени реви-

зори или предузећа за ревизију, као оснивачи предузећа за ревизију имају већинско управљачко право.

Предузеће за ревизију испуњава услов прописан чланом 40. став 2. тачка 1) Закона уколико овлашћени ревизори или предузећа за ревизију, као оснивачи предузећа за ревизију, имају већинско власништво у капиталу предузећа и по том основу имају већинско управљачко право.

Међутим, уколико овлашћени ревизори или предузећа за ревизију као оснивачи немају већинско власништво у капиталу предузећа за ревизију, већинско управљачко право, сагласно прописима којима се уређују привредна друштва, представља њихово већинско право у органима управљања предузећа, односно да имају контролни утицај над управљањем и вођењем пословања предузећа за ревизију, у складу са уговором о оснивању, статутом, односно одговарајућим општим актом и законом.

Министарство финансија ће у поступку усклађивања пословања предузећа за ревизију, сагласно члану 75. Закона, у погледу примене члана 40. став 2. тачка 1) Закона, приликом давања дозволе за обављање послова ревизије, сматрати као доказе о већинском управљачком праву:

1. Решење о упису у Регистар код Агенције за привредне регистре којим се недвосмислено потврђује да овлашћени ревизори или предузећа за ревизију, као оснивачи, имају већинско власништво у капиталу предузећа које се оснива, односно да је власништво у капиталу изнад 50%;

2. Оснивачки акт, статут или уговор о оснивању за поједине правне форме привредних друштава, према Закону о привредним друштвима, у којем је утврђено да овлашћени ревизори или предузећа за ревизију, као оснивачи, имају већинско право у органима управљања предузећа, односно да имају контролни

утицај над управљањем и вођењем пословања предузећа за ревизију које се оснива.

3. Да ли предузећа за ревизију могу да обављају послове ревизије пре добијања дозволе за ове послове од Министарства финансија?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00030/2008-16 од 19.2.2008. год.)

У члану 40. став 2. тачка 2) Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), у оквиру посебних услова прописано је да предузеће за ревизију мора да има дозволу за обављање послова ревизије.

Предузећа за ревизију која нису у 2006. години добила дозволу Министарства финансија за обављање ревизије финансијских извештаја из члана 41. Закона, не могу да обављају ревизију финансијских извештаја за 2006. годину, с обзиром да ревизију ових извештаја могу да обављају предузећа за ревизију која су, у складу са чланом 38. став 15. Закона, закључила уговоре са обвезницима ревизије до краја календарске 2006. године.

Надлежни орган правног лица из члана 38. став 11. Закона, приликом одлучивања о избору предузећа за ревизију у складу са законом, дужан је да изабере предузеће за ревизију које је добило дозволу за обављање ревизије. Из тих разлога, правно лице – обвезник ревизије које је, у складу са чланом 38. став 15. Закона, закључило уговор о обављању ревизије са предузећем за ревизију које у 2006. години није имало дозволу за обављање ревизије, није

испунило обавезу достављања усвојених финансијских извештаја за 2006. годину са мишљењем ревизора из члана 31. став 2. Закона.

Надзор над радом предузећа за ревизију врши Министарство преко овлашћених лица и у том поступку, сагласно чл. 63. до 65. Закона, могу да се утврде повреде одредби овог закона које се односе на обављање ревизије.

4. а) Да ли је у складу са МРС исправан начин књижења преко дугорочних резервисања за извршен повраћај производа у наредној години, који су испоручени у претходној и по ком основу су обрачунати приходи у претходној години, с обзиром да се већина повраћаја дешава у периоду од 60 до 90 дана по завршетку године?

б) Да ли се повраћаји продатих добара у претходној години, који се дешавају у наредној години до дана усвајања и предаје финансијских извештаја, могу књижити као корективни догађаји под 31.12. претходне године, а за повраћаје који се дешавају након тог рока вршити дугорочна резервисања?

ц) Да ли се ово може третирати као материјално значајна грешка и књижити у наредној години на терет нераспоређеног добитка из претходних година кроз исправку почетног стања?

д) Да ли повраћаје до дана усвајања и предаје финансијских извештаја књижити као корективни догађај под 31.12. претходне године, а повраћаје који се дешавају након тог рока третирати као грешку и књижити на терет нераспоређеног добитка кроз исправку почетног стања?

е) Да ли повраћаје, као пословну промену која се дешава у текућој години, третирати као сваку другу промену из текуће године и књижити као умањење прихода од продаје у текућој години, без

исправке добитака из ранијих година и без икаквих резервисања, а приходе у претходној години приказати у висини фактурисане реализације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01598/2007-16 од 19.2.2008. год.)

Што се тиче рачуноводственог третмана дугорочних резервисања, треба имати у виду МРС 37 – Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина. Према овом стандарду резервишу се обавезе са неизвесним роком доспећа и износом, а не и потраживања по основу продаје производа и услуга, како је наведено у питању.

Потенцијална имовина је могућа имовина која настаје по основу прошлих догађаја чије постојање ће бити потврђено једино настанком или нестанком једног или више неизвесних будућих догађаја који нису у потпуности под контролом ентитета.

Наиме, према параграфу 14 МРС 37, резервисања се признају када (а) ентитет има садашњу обавезу (законску или изведену) као последицу прошлих догађаја; (б) је вероватно да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван да се измири обавеза; и (ц) може да се направи поуздана процена износа обавеза.

Према параграфу 31. МРС 37, ентитет не треба да призна потенцијалну имовину, а у параграфу 33 овог МРС дефинисано је да се потенцијална имовина не признаје у финансијским извештајима пошто то може да има за последицу признавање прихода који можда никада неће бити остварен. Међутим, када је реализација прихода практично извесна, тада имовина није потенцијална имовина и њено признавање је прикладно.

Наведени догађаји не испуњавају услове за признавање из МРС 10 – Догађаји после датума биланса стања, јер се, како је у

допису наведено, ради о предвидивим догађајима који су дефинисани рачуноводственом политиком, према којој се купцима даје право да непродате количине производа врати продавцу, независно од тога да ли се повраћај врши у периоду између датума биланса стања и датума када је финансијски извештај одобрен.

Према параграфу 3 МРС 10, догађаји након датума биланса стања су повољни или неповољни догађаји који настају између датума биланса стања и датума када су финансијски извештаји одобрени за објављивање.

Поред наведеног, наведени догађаји не испуњавају услове за признавање и из МРС 8 – Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке, јер, према наводима из дописа, предузеће није променило рачуноводствене политике, нити је извршило накнадну процену, у смислу МРС 8.

У погледу рачуноводственог третмана грешке, треба поступати сагласно параграфима 41 до 53 МРС 8.

На основу наведеног, предузеће треба да у финансијском извештају признаје приходе у висини износа који ће бити наплаћени у уговореном року, уколико су испуњени услови из става 14 МРС 18 – Приходи.

5. Давање лиценци за обављање ревизије финансијских извештаја лицима која су добила сертификат о звању овлашћени јавни рачуновођа према Националном образовном стандарду РС 31

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00186/2007-16 од 20.7.2007. год.)

У свом допису број 011-00-00186/2007-16 од 25.6.2007. године Министарство финансија је јасно одговорило на ово питање, па у том смислу цитира његов део:

„Сертификати о стеченим професионалним звањима овлашћени јавни рачуновођа – овлашћени ревизор, које је издао Савез рачуновођа и ревизора Србије, не могу да буду изједначени са сертификатима које је Савезно министарство финансија издало на основу овлашћења из Закона о ревизији рачуноводствених извештаја (Сл. лист СРЈ“, бр. 30/96, 74/99, 1/00 и 71/01), јер је овим законом само Савезно министарство финансија имало овлашћење да даје решење о професионалном звању овлашћени ревизор.“

Из цитираног текста произилази да, према члану 73. ст. 2. и 3. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), нису признати сертификати и лиценце за професионална звања овлашћени јавни рачуновођа које је издао Савез рачуновођа и ревизора Србије, већ само сертификати за професионална звања овлашћени ревизор које је издало Савезно министарство финансија (што је и у самом писму потврђено), као и сертификати и лиценце за звања овлашћени ревизор које издаје Комора овлашћених ревизора, у складу са својим актима и Законом.

И у овом допису Министарство финансија понавља да је Закон омогућио да обуку и усавршавање лица за стицање сертификата и лиценци за звање овлашћени ревизор и овлашћени интерни ревизор могу да организују, у складу са програмом Коморе, осим Коморе и друга правна лица, према сопственим општим актима. У том смислу, сва спорна питања у вези са обуком, усавршавањем и давањем сертификата и лиценци за овлашћене ревизоре треба решавати сагласно актима Коморе овлашћених ревизора и у договору са њом, јер јој је Закон дао такву надлежност.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ФЕБРУАРУ МЕСЕЦУ 2008. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о условима и начину интернационализације привредних друштва	Сл. гласник РС, бр. 22 од 26. фебруара 2008.
--	--

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о стицању звања и добијању дозволе за обављање послова брокера, инвестиционог саветника и портфолио менаџера	Сл. гласник РС, бр. 17 од 13. фебруара 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о тарифи	Сл. гласник РС, бр. 17 од 13. фебруара 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа	Сл. гласник РС, бр. 20 од 19. фебруара 2008.
Правилник о изменама Правилника о утврђивању методологије, обавеза и радњи за извршавање послова у складу са Законом о спречавању прања новца	Сл. гласник РС, бр. 22 од 26. фебруара 2008.
Правилник о престанку важења Правилника о начину и поступку утврђивања испуњености услова за цигарете других произвођача које се сматрају цигаретама произведеним у земљи	Сл. гласник РС, бр. 23 од 29. фебруара 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на дизел гориво, начину и поступку остваривања рефакције, условима за добијање овлашћења за дистрибуцију дизел горива, нормативима потребних количина за погон трактора	Сл. гласник РС, бр. 23 од 29. фебруара 2008.

УПУТСТВА

Упутство о документацији и обрасцу за подношење захтева за остваривање права на коришћење средстава за субвенције произвођачима пољопривредних и прехрамбених производа за 2008. годину *Сл. гласник РС*, бр. 14 од 5. фебруара 2008.

ОСТАЛО

Исправка Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања *Сл. гласник РС*, бр. 14 од 5. фебруара 2008.

Међународни стандарди финансијског извештавања и Међународни рачуноводствени стандарди, са Тумачењима *Сл. гласник РС*, бр. 16 од 12. фебруара 2008.

Усклађени износи накнада из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану *Сл. гласник РС*, бр. 18 од 14. фебруара 2008.

Усклађени износ посебне накнаде из члана 70. став 2. Закона о дувану *Сл. гласник РС*, бр. 18 од 14. фебруара 2008.

Усклађени динарски износи акциза из чл. 9, 12, 12а и 40а став 2. тачка 1) Закона о акцизама стопом раста цена на мало у 2007. години *Сл. гласник РС*, бр. 18 од 14. фебруара 2008.

Усклађени динарски износи акциза на цигарете из члана 40а став 2. тач. 2) до 5) Закона о акцизама стопом раста цена на мало у 2007. години *Сл. гласник РС*, бр. 18 од 14. фебруара 2008.

Исправка усклађених динарских износа акциза из чл. 9, 12, 12а и 40а став 2. тачка 1) Закона о акцизама стопом раста цена на мало у 2007. години *Сл. гласник РС*, бр. 20 од 19. фебруара 2008.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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

