
БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 2009.
година XLIX
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Диана Драгутиновић, министар финансија

Уређивачки одбор
Вук Ђоковић, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

Уредник
мр Јасмина Кнежевић
jasmina.knezevic@mfin.gov.rs

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и сиручна мишљења
за примену финансијских пројиса
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

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

Tel: 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2009 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Порески третман продаје робног жига коју резидент Републике Србије врши другом правном лицу које има седиште у Републици Србији..... 11
2. Порески третман донације коју невладина хуманитарна организација регистрована у Републици Србији прими у новцу од „приватне хуманитарне организације из Кувајта“, као и давања новчаних средстава, која невладина хуманитарна организација стекне по основу донације, без накнаде физичким лицима 13

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли издавање рачуна који садржи првобитну адресу обвезника ПДВ – издаваоца рачуна, односно примање рачуна од претходног учесника у промету у којем је наведена првобитна адреса обвезника ПДВ – примаоца рачуна, може да представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза примаоца рачуна? 17
 2. Порески третман преноса права својине код продаје хипотековане непокретности, као и промета добара у случају вансудске продаје предмета заложног права..... 19
 3. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, намењених изградњи зграде амбасаде у Републици Србији. 27
 4. Право обвезника ПДВ који врши презентацију својих добара потенцијалним купцима у угоститељском објекту у којем им обезбеђује храну и пиће, да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет угоститељских услуга одбије као претходни порез од ПДВ који дугује 30
 5. По којој стопи се обрачунава и плаћа ПДВ на први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту намењеном за становање? 32
-

6. Да ли је Републички геодетски завод обвезник ПДВ?	33
7. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ обрачунатог за промет путничког лифта у стамбеном објекту који обвезник ПДВ врши физичком лицу које предметно добро набавља да би лицу са инвалидитетом омогућило лакши приступ стану.	36
8. Порески третман промета услуге посредовања код давања у закуп непокретности – стана намењеног за стамбене потребе.	37
9. Порески третман промета услуга обављања стручних послова у оквиру газдовања приватним шумама (нпр. послови дознаке, жигосања, издавања пропратница и др) које јавно предузеће пружа Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде	38
10. Измена основице за обрачун ПДВ и исправка износа дугованог ПДВ у случају враћања добра продавцу, при чему обвезник ПДВ – продавац, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, враћа купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, а који може бити мањи или већи од износа накнаде за промет тог добра	39
11. Порески третман промета добара и услуга који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво у оквиру спровођења пројекта „Подршка Едукационо-информативном центру при Заводу за интелектуалну својину Републике Србије“, финансираног из средстава донације Европске уније страном правном лицу из Немачке – подимплементарном партнеру ЕАР.	41
12. Порески третман промета услуга давања у закуп непокретности – стана намењеног обављању пословне активности закупца, који страном лице тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, пружа представништву другог страног лица, на територији Републике Србије, при чему пружалац услуге није одредио пореског пуномоћника	45
13. Право обвезника ПДВ да по основу набавке моторног возила – минибуса ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, лица које је унело моторно возило – минибус као улог, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује	46
14. Порески третман промета добара који изврши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у случају кад не постоји доказ о извршеном отпремању добара.	48

15. Право на одбитак претходног пореза по основу изградње дела топловода који јавно комунално предузеће испоручује граду	51
16. Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује у случају када је претходни учесник у промету за тај промет издао формално неисправан рачун на основу којег је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза, након чега му је претходни учесник у промету издао нови, формално исправан рачун.....	52
17. Порески третман промета акција на берзи, као и исказивање података о овом промету у пореској пријави ПДВ	54
18. Порески третман услуга из области економске пропаганде	55
19. Пореска стопа која се примењује код опорезивања увоза и промета музичких издања на електронским медијима (CD, DVD) која немају међународни књижни број ISBN већ EAN бар код (European Article Numbering).....	57
20. Порески третман промета услуга смештаја у посебно опремљеним собама ТВ апаратом и музичким уређајем и са могућношћу одвајања параваном, услуга исхране по посебном јеловнику, услуга неге (нпр. шишање, бријање, омогућавање индивидуалне шетње и др), које се пружају пацијентима, као и услуга вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања степена урачунљивости лица	58
21. Да ли је Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде обвезник ПДВ у случају када наплаћује накнаду за лабораторијске анализе узорака хране, у складу са Законом о безбедности хране, од лица које увози или врши промет хране?	61
22. Да ли обвезник ПДВ има обавезу плаћања за износ ПДВ по основу извршеног промета добара, односно услуга, утврђен решењем надлежног пореског органа у поступку контроле и плаћен по том решењу, а који обвезник ПДВ исказује у рачуну који издаје примаоцу добара, односно услуга?	63
23. Порески третман промета услуга резервације капацитета за пренос електричне енергије који ЈП „Електро mreжа Србије“ врши домаћим и страним лицима	64

-
24. Порески третман промета инжењерских услуга (компјутерске и програмерске услуге на управљачким постројењима и додатни апликативни сервис на управљачком систему у рафинерији нафте у Републици Хрватској) који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву – лицу које има закључен уговор о пословној сарадњи са страним лицем, тј. лицем које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште 65

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права може остварити по основу уговора о размени стана за већи стан, као и да ли се може споразумно раскинути уговор о размени станова „због промењених околности“ јер уговор није извршен (није извршена примопредаја – увођење у посед непокретности, није поднета пореска пријава нити плаћен порез), та да ли се у случају споразумног раскида тог уговора плаћа порез? 67
 2. Да ли се плаћа порез на поклон идеалног дела стана по основу уговора о поклону закљученог 2.9.2009. године који је сестра учинила брату са којим живи у заједничком домаћинству од 1998. године? 70
 3. Да ли може да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана на пренос уз накнаду права својине на непокретности, „остави“ адаптираној у стамбену јединицу, који се врши физичком лицу, по основу уговора о купопродаји? 71
 4. Да ли се плаћа порез на наслеђе у случају када се наслеђа иза оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, прихвате сви законски наследници првог наследног реда (син и три кћерке оставиоца), а потом две кћерке оставиоца уступе свој наследни део свом брату – сину оставиоца? 73
 5. Од када се тржишна вредност непокретности умањује за амортизацију по стопи од 1,5% за потребе утврђивања купопродајне цене за куповину станова и стамбених зграда датих у закуп изабраним, постављеним и запосленим лицима у органима општине и у општинској управи, с обзиром да је град, пре доделе станова и стамбених зграда у закуп, исте реновирао у значајној мери, након чега је у пословним књигама повећана њихова вредност? 75
-

-
6. Да ли је у складу са важећим прописима град Београд, као јединица локалне самоуправе, овлашћен да утврђује различиту висину стопе пореза на имовину на права на различитим непокретностима, односно да Одлуком о висини стопе пореза на имовину, посебно за права на непокретности – градском грађевинском земљишту, пропише ниже пореске стопе од највише висине до које, у складу са Законом о порезима на имовину, могу бити уређене стопе пореза на имовину, као и да ли пореске стопе могу бити различите за поједина подручја градских општина до нивоа утврђеног Законом? 77

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода од дивиденде 79
2. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице плаћа нерезидентним правним лицима на име уступања имовинско-правних овлашћења произвођача фонограма и видеограма путем издавања аудио и видео записа у формату носача звука – фонограма и носача звука и слике – видеограма 80
3. Начин утврђивања висине пореског кредита из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа 81
4. Порески третман износа премије коју, на основу уговора о опцији, резидентно правно лице – купац опције плаћа нерезидентном правном лицу – продавцу опције 83
5. Утврђивање продајне цене удела у имовини привредног друштва за сврху одређивања капиталног добитка у случају када је по основу истог правног посла, правоснажним решењем пореског органа у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права утврђена висина пореске основице различита од тржишне вредности имовине 84
6. Пребијање капиталног губитка и капиталног добитка остварених при продаји права из имовине 86
7. Шта се сматра повезаним лицима према Закону о порезу на добит предузећа? 87
8. а) Да ли се приход који предузеће организовано у форми друштва са ограниченом одговорношћу остварује по основу средстава дозначених од свог власника и оснивача, који је нерезидентно правно лице, укључује у опорезиву добит? 89
- б) Да ли се приход који представништво нерезидентног обвезника оствари по основу средстава дозначених од стране нерезидента (централне у чијем је саставу) укључује у опорезиву добит? 89
-

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Начин утврђивања набавне цене непокретности чијом продајом физичко лице остварује приход који подлеже опорезивању порезом на капитални добитак, у случају кад је физичко лице у извршном поступку ради продаје непокретности дужника која се врши усменим јавним надметањем, судском одлуком стекло предметну непокретност која је иначе била оптерећена хипотеком, и пре него што је продало ту непокретност исплатило дуг обезбеђен хипотеком, као и да ли се приликом утврђивања набавне цене те непокретности, за сврху утврђивања капиталног добитка, признаје као трошак износ плаћеног пореза на пренос апсолутних права? 91
 2. Порески третман примања која војници на цивилном служењу војног рока добијају као војнички плату и накнаду трошкова превоза. 93
 3. Порески третман примања које оствари запослени од послодавца по основу накнаде штете због забране конкуренције по престанку радног односа у случају када се накнада плаћа запосленом у више месечних рата у току трајања радног односа 95
 4. Утврђивање пореске основице код пореза на приходе од капитала по основу удела у добити коју је предузеће остварило за 2007. и 2008. годину, у случају када се приход по том основу исплаћује физичком лицу након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09) тј. након 8. маја 2009. године 96
 5. Порески третман прихода које физичко лице – резидент Републике Србије оствари издавањем у закуп непокретности која се налази на територији друге државе, у случају кад је купац и исплатилац прихода субјект са територије Републике Србије. 97
 6. Порески третман накнаде која се исплаћује запосленима по основу коришћења приватног аутомобила у службене сврхе 100
 7. Порески третман прихода од продаје сировог дувана као сопственог пољопривредног производа који оствари физичко лице – обвезник пореза на приход од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, односно носилац или члан пољопривредног газдинства које је уписано у Регистар пољопривредних газдинстава 101
 8. Порески третман прихода од продаје дрвених трупаца који оствари физичко лице – члан породице домаћинства обвезника пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход. . . . 104
-

-
9. Порески третман једнократног примања лица запослених у здравственој установи, за шта су средства, у складу са Закључком Владе, пренета преко Републичког фонда за здравствено осигурање 107
 10. Порески третман прихода по основу капиталног добитка оствареног продајом стана и право на остваривање пореског ослобођења у случају када лице средства остварена продајом непокретности уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања члана своје породице 108
 11. Порески третман накнаде трошкова службеног путовања у земљи и иностранству која се исплаћују физичким лицима – власницима правног лица који нису засновали радни однос код тог правног лица и не остварују накнаду за свој рад 111
 12. Порески третман накнада наставницима за извођење екскурзија . . 112
 13. Порески третман животног осигурања које послодавац плаћа за два запослена радника 113
 14. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на приходе остварене по основу ауторских хонорара у случају када аутор остварује приходе преко заступника 115
 15. Порески третман давања запосленима одеће и обуће, ради коришћења у службене сврхе, коју послодавац обезбеђује својим запосленима 116

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се и када порез на употребу моторних возила плаћа у случају када лице купи моторно возило у току важења његове регистрације и региструје га на своје име? 119
2. Да ли су плаћања пореза на употребу мобилних телефона ослобођна лица која плаћање услуга мобилне телефоније врше из средстава донације, зајма, односно кредита, у складу са међународним уговором о донацији, зајму или кредиту? 121

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Какве су обавезе послодавца у случају престанка радног односа са запосленим у току трајања ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица старија од 45, односно 50 година, због престанка обављања делатности послодавца? 123
-

ЦАРИНЕ

1. Однос увозника и крајњег корисника у случају када царинске формалности, као и плаћање царине и ПДВ-а, при увозу робе за коју је потребна сагласност, сноси увозник. 125
2. Спровођење царинског поступка приликом увоза узорака 126
3. Увоз половног намештаја и употребљаваног моторног возила марке Volkswagen, тип Golf, из Републике Хрватске. 127
4. Продаја царинске робе 128

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли се за доказивање статуса резидента Немачке ради остваривања погодности предвиђених Уговором о избегавању двоструког опорезивања са Немачком као доказ може прихватити потврда о резидентности издата на обрасцу Немачке, а не на обрасцу Србије? . . . 131
2. Да ли се примењује билатерални уговор о избегавању двоструког опорезивања са Грчком? 132
3. Порески третман камате (начин обрачунавања бруто износа камате) коју у Републици Србији оствари правно лице нерезидент – резидент Републике Словеније 134
4. Порески третман камате (обавеза и начин обрачунавања стопе пореза по одбитку) коју у Републици Србији оствари правно лице нерезидент – резидент Швајцарске 137

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру месецу 2009. године 141
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман продаје робног жига коју резидент Републике Србије врши другом правном лицу које има седиште у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01336/2008-04 од 13.10.2009. год.)

1. Закон о порезу на добити предузећа

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, права индустријске својине.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

С тим у вези, уколико је обвезник продајом жига другом резидентном правном лицу (која је извршена у складу са прописима којима се уређују жигови), остварио капитални добитак, сагласно одредбама чл. 27. до 29. Закона, тако остварен

капитални добитак не опорезује се посебно у тренутку продаје имовине (конкретно жига као права индустријске својине), већ се, у складу са чланом 30. став 1. Закона, укључује у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса (на Обрасцу ПБ 1 прописаном Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа – „Сл. гласник РС“, бр. 139/04), на коју се плаћа порез по стопи од 10%.

2. Закон о порезима на имовину

Према одредби члана 23. став 1. тачка 2) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: ЗПИ) порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права интелектуалне својине.

Преносом уз накнаду, у смислу ЗПИ, 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 став 1. Закона).

Према одредби члана 25. став 1. ЗПИ, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права.

Одредбом члана 45. став 1. Закона о жиговима („Сл. лист СЦГ“, бр. 61/04 и 7/05) уређено је да носилац жига, односно подносилац пријаве, може уговором пренети жиг, односно право из пријаве, и то за све или само за неку робу, односно услугу.

Према томе, код продаје робног жига коју резидент Републике Србије изврши другом правном лицу које има седиште у Републици Србији, плаћа се порез на пренос апсолутних права само када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност.

Када се на продају робног жига коју изврши резидент Републике Србије плаћа порез на додату вредност – на тај пренос се не плаћа порез на пренос апсолутних права.

2. Порески третман донације коју невладина хуманитарна организација регистрована у Републици Србији прими у новцу од „приватне хуманитарне организације из Кувајта“, као и давања новчаних средстава, која невладина хуманитарна организација стекне по основу донације, без накнаде физичким лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2307/2009-04 од 13.10.2009. год.)

1. Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају

карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, која се остварује из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежних органа и разврстана у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана (нпр. удружења за помоћ здравствено хендикепираним лицима, удружења за помоћ незбринутој деци, расељеним и прогнаним лицима и другим лицима која се налазе у стању социјалне потребе и сл.).

То значи да се на средства која физичко лице остварује по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи, у смислу претходно наведених одредаба Закона и Правилника, које даје хуманитарна организација материјално угроженим породицима, незбринутој деци и другим категоријама лица која се налазе у стању тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације, не плаћа порез на доходак грађана.

2. Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана (члан 14. став 7. Закона).

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

На поклон – донацију коју прималац донације (у конкретном случају, невладина хуманитарна организација у Републици Србији) добија из иностранства (у конкретном случају, од „приватне“ хуманитарне организације из Кувајта) на основу уговора који су међусобно закључиле плаћа се порез на поклон, осим у случају када је појединачни износ поклона мањи од 9.000 динара.

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

Када поклонопримац (у конкретном случају, невладина хуманитарна организација регистрована у Републици Србији) новчана средства која је стекао по основу донације даје без накнаде физичким лицима (на пример, материјално угроженим породицама, незбринутој деци ...), на то давање се порез на поклон плаћа када је појединачни износ 9.000 динара или виши износ, осим у случају када је основ конкретног давања изузет из дохотка за

опорезивање, односно ако се на то давање плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана.

С обзиром да се на средства која физичко лице остварује по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи, у смислу прописа којима је уређено опорезивање дохотка грађана, које хуманитарна организације даје материјално угроженим породицима, незбринутој деци и другим категоријама лица која се налазе у стању тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације, не плаћа порез на доходак грађана, на то давање се не плаћа ни порез на поклон.

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

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли издавање рачуна који садржи првобитну адресу обвезника ПДВ – издаваоца рачуна, односно примање рачуна од претходног учесника у промету у којем је наведена првобитна адреса обвезника ПДВ – примаоца рачуна, може да представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза примаоца рачуна?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1811/2009-04 од 22.10.2009. 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 дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредбама члана 42. став 3. 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.

Сагласно наведеним законским одредбама, рачун који обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, издаје другом обвезнику ПДВ – примаоцу добара, односно услуга, треба, између осталог, да садржи и податке о адреси издаваоца и адреси примаоца рачуна, а који су као такви наведени у акту којим је извршена регистрација обвезника ПДВ.

У случају када обвезник ПДВ мења своје пословно седиште, сматра се да је даном евидентирања промене адресе код Агенције за привредне регистре, односно другог органа надлежног за упис у регистар, ова промена извршена.

Одредбом члана 38. став 4. Закона прописано је да је обвезник дужан да писмено обавести надлежни порески орган о изменама свих података из евиденционе пријаве, најкасније у року од пет дана од дана настанка измене.

Према томе, када обвезник ПДВ промени адресу, рачуни које издаје другом обвезнику ПДВ, односно рачуни које прима од другог обвезника ПДВ – претходног учесника у промету, од дана промене адресе треба да садрже податак о новој адреси обвезника ПДВ.

Међутим, Министарство финансија указује да издавање рачуна који садржи првобитну адресу издаваоца рачуна, односно примање рачуна од претходног учесника у промету у којем је наведена првобитна адреса као адреса примаоца рачуна, према мишљењу Министарства финансија не представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза примаоца рачуна.

2. Порески третман преноса права својине код продаје хипотековане непокретности, као и промета добара у случају вансудске продаје предмета заложног права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2019/2009-04 од 22.10.2009. 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.

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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (став 3. тачка 7) истог члана Закона).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3) јасно назначену одредбу, односно изјаву власника да је сагласан да поверилац има право приступа непокретности, укључујући и улазак у непокретност без обзира ко се у њој налази (власник, закупац и др), ради контроле одржавања или из других оправданих разлога, као и да је дужан да сарађује са повериоцем у поступку продаје, а нарочито да омогући приступ хипотекованој непокретности (улазак у стан и сл.);

4) изричиту изјаву трећег лица, ако такво лице постоји, које има непосредну државину, а није власник хипотековане

непокретности (закупац и др), да је свесно последица до којих уговор о хипотеци може довести, укључујући и исељење из непокретности и губљење државине на њој, као и да је сагласно са правима и обавезама из тачке 3) овог става.

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

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

У смислу наведених законских и подзаконских одредаба, а узимајући у обзир наведено мишљење Министарства за економске односе са иностранством, када обвезник ПДВ – хипотекарни дужник врши купцу хипотековане непокретности први пренос права располагања на тој непокретности – новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру тог објекта, независно од тога да ли се ради о завршеном новоизграђеном грађевинском објекту или о објекту у изградњи, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи од 8% или 18%. За извршени промет добра – хипотековане непокретности, обвезник ПДВ – хипотекарни дужник издаје рачун купцу хипотековане непокретности у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник о рачунима).

• Сагласно одредбама члана 2. ст. 1. и 2. Закона о заложном праву на покретним стварима уписаним у регистар („Сл. гласник РС“, бр. 57/03, 61/05 и 64/06, у даљем тексту: Закон о заложном праву), уговором о залози обавезује се залогодавац према повериоцу да му пружи обезбеђење за његово потраживање тако што ће се повериочево право на ствари залогодавца уписати у регистар заложног права (у даљем тексту: Регистар залогe), при чему залогодавац може бити дужник или треће лице.

Уговором о залози уређују се права и обавезе залогодавца и повериоца (став 3. истог члана Закона о заложном праву).

Према одредбама члана 3. Закона о заложном праву, уговор о залози садржи нарочито: дан закључења, име и презиме или фирму, пребивалиште или боравиште, односно седиште повериоца и залогодавца, као и дужника ако су то различита лица, предмет заложног права са потребним обележјима и податке о потраживању које се обезбеђује заложним правом, и закључује се у писменој форми.

Одредбом члана 4. став 1. Закона о заложном праву прописано је да поверилац стиче заложно право уписом у Регистар залогe, осим ако није друкчије одређено законом.

Сагласно одредби члана 27. став 1. Закона о заложном праву, ако залогодавац има својство привредног субјекта (лице које се професионално бави привредном делатношћу) уговором о залози може се предвидети да заложни поверилац има право да предмет заложног права прода на вансудској јавној продаји ако његово потраживање не буде намирено у потпуности.

Ако предмет заложног права има тржишну или берзанску цену, уговором о залози може се предвидети да заложни поверилац има право да га прода по тој цени, или да га по тој цени задржи за себе (став 2. истог члана Закона о заложном праву).

Одредбом члана 27. став 5. Закона о заложном праву прописано је да ако предмет заложног права нема тржишну или берзанску цену, заложни поверилац га може продати на начин на

који би то учинио разуман и пажљив човек, чувајући интересе дужника и залогодавца, када то није исто лице.

У тренутку доспелости потраживања, заложни поверилац и залогодавац се могу споразумети да ће предмет заложног права прећи у својину повериоца уместо исплате дуга или да ће поверилац моћи да га прода по одређеној цени или да га по тој цени задржи за себе (члан 28. став 4. Закона о заложном праву).

Према одредби члана 35. став 1. Закона о заложном праву, ако дужник не испуни своју обавезу о доспелости, заложни поверилац стиче право на државину по самом закону.

Ставом 2. истог члана Закона о заложном праву прописано је да у тренутку доспелости заложни поверилац стиче право да из вредности предмета заложног права намири своје главно потраживање, дужну камату и трошкове око остварења наплате потраживања.

Вишак цене добијен продајом изнад износа потраживања заложни поверилац је дужан исплатити залогодавцу без одлагања, а ако заложни поверилац у року од осам дана не исплати залогодавцу вишак цене добијен продајом изнад износа потраживања, плаћа залогодавцу прописану затезну камату (ст. 3. и 4. истог члана Закона о заложном праву).

Према одредби члана 44. став 1. Закона о заложном праву, заложни поверилац може приступити вансудској продаји предмета заложног права по истеку рока од 30 дана од уписа почетка намирења у Регистар залогe.

Дужник може пуноважно испунити дуг у било које време пре продаје предмета заложног права, а у том року залогодавац може, иако није дужан, испунити обавезу дужника (ст. 2. и 3. истог члана Закона о заложном праву).

У складу са наведеним одредбама Закона и Закона о заложном праву, у случају када заложни поверилац из уговора о залози приступи вансудској продаји предмета заложног права или тај предмет прелази у својину заложног повериоца, сматра се да залогодавац врши промет добара (односно услуга ако се ради о

уступању заложеног потраживања) купцу предмета заложног права, односно заложном повериоцу. У том случају, ако је залогодавац обвезник ПДВ и ако се ради о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, залогодавац има обавезу да за овај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, као и да купцу добара, односно заложном повериоцу, изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о рачунима.

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

Према одредби члана 42. став 2. ЗПИ, средства извршења ради остварења новчаног потраживања су: продаја покретних ствари, продаја непокретности, пренос новчаног 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. ЗПИ, извршење на покретним стварима спроводи се пописом и проценом ствари, продајом ствари и намирењем извршеног повериоца од износа добијеног продајом.

Продаја ствари, у складу са одредбом члана 84. став 1. ЗПИ, врши се путем усменог јавног надметања или непосредном погодбом, а начин продаје одређује закључком суд, 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. истог члана ЗПИ).

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

Одредбом члана 99. ЗПИ прописано је да се извршење на непокретности спроводи забележбом решења о извршењу у јавну књигу, утврђењем вредности непокретности, продајом непокретности и намирањем извршних поверилаца из износа добијеног продајом.

Према одредби члана 118. став 1. ЗПИ, ако на непокретностима није постојало ни законско ни уговорно право прече куповине, односно ако имаоци ово право нису користили, право прече куповине има извршни поверилац.

Ало лица која су стекла право прече куповине непокретности пре извршног повериоца изјаве на записник пред судом да се неће користити тим правом, извршни поверилац има предност пред најповољнијим понуђачем ако одмах по закључењу продаје изјави да непокретност купује под истим условима (став 3. истог члана ЗПИ).

Продаја непокретности, сагласно одредби члана 120. став 1. ЗПИ, 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. истог члана ЗПИ).

Након полагања цене у случају продаје непокретности јавним надметањем, односно по полагању цене и правоснажности решења о досуђењу у случају продаје непосредном погодбом, суд ће донети решење да се непокретност преда купцу и да се, по правоснажности тог решења, у јавну књигу упише у његову корист право својине (члан 129. став 1. ЗПИ).

Одредбом члана 134. став 1. ЗПИ прописано је да ће, ако се непокретност није могла продати на другом рочишту за јавно надметање или непосредном погодбом у року који је одредио суд, на предлог извршног повериоца суд решењем досудити непокретност извршном повериоцу.

У случају из става 1. овог члана сматра се да је извршни поверилац намирен у висини која одговара двема трећинама процењене вредности непокретности (став 2. истог члана ЗПИ).

У складу са наведеним одредбама Закона и ЗПИ, кад суд у поступку извршења врши продају покретних ствари и непокретности извршног дужника, односно досуди непокретност у својину извршном повериоцу, а под условом да је извршни дужник обвезник ПДВ и да се ради о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, извршни дужник има обавезу да за овај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, као и да купцу добара, укључујући и извршног повериоца, изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о рачунима.

3. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, намењених изградњи зграде амбасаде у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-78/2009-04 од 21.10.2009. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (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 пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених за службене потребе дипломатских и дипломатско-конзуларних представништава.

Према одредби члана 24. став 4. Закона, ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана остварује се под

условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове.

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

Одредбама члана 17. став 1. тачка 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) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права) и то за службене потребе:

1) дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

2) међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором.

Сагласно одредбама члана 18. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари као поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатог од стране министарства надлежног за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 18. став 3. Правилника, службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централна) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 18. став 4. Правилника).

Према одредби члана 7. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама Правилника), ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одредбом члана 9. Правилника о изменама и допунама Правилника прописано је, између осталог, да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

Сагласно наведеном, а уз испуњење услова прописаних Законом и Правилником (постојање реципроцитета и поседовање основне потврде, као и поседовање Обрасца СНПДВ), на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши амбасади стране државе у Републици Србији, за службене потребе, а у циљу изградње

зграде амбасаде на територији Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши овај промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, ПДВ се не плаћа ни на увоз добара за потребе изградње амбасаде, уз испуњење прописаних услова.

4. Право обвезника ПДВ који врши презентацију својих добара потенцијалним купцима у угоститељском објекту у којем им обезбеђује храну и пиће, да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет угоститељских услуга одбије као претходни порез од ПДВ који дугује

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2180/2009-04 од 16.10.2009. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је претходни порез износ ПДВ обрачуна у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним одредбама Закона, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ врши презентацију својих добара потенцијалним купцима у угоститељском објекту у којем им обезбеђује храну и пиће, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет угоститељских услуга одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова – да поседује прописану документацију (рачун обвезника ПДВ – пружаоца угоститељских услуга издат у складу са Законом, који гласи на име обвезника ПДВ – примаоца услуга), као и да примљене услуге користи или да 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.

5. По којој стопи се обрачунава и плаћа ПДВ на први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту намењеном за становање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2383/2009-04 од 16.10.2009. 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 добара, у смислу овог закона, а у складу са 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 4. став 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу са одредбом става 2. тачка 14) истог члана Закона, опорезује се први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (у даљем тексту: стан).

У складу са одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевин-

ским објектима, у смислу члана 4. став 1. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима изградњености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају делови новоизградњених грађевинских објеката који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговора посебна накнада.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на први пренос права располагања на новоизградњеном грађевинском објекту намењеном искључиво за становање, независно од степена изградњености предметног објекта, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

6. Да ли је Републички геодетски завод обвезник ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02388/2009-04 од 15.10.2009. 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 овим законом (члан 9. став 2. Закона).

Законом о државном премеру и катастру („Сл. гласник РС“, бр. 72/09) уређени су стручни послови и послови државне

управе који се односе на државни премер, катастар непокретности, катастар водова, основне геодетске радове, адресни регистар, топографско-картографску делатност, процену вредности непокретности, геодетско-катастарски информациони систем и Националну инфраструктуру геопросторних података и геодетски радови у инжењерско-техничким областима.

Чланом 6. Закона о државном премеру и катастру прописано је да су државни премер, катастар непокретности, катастар водова, основни геодетски радови, адресни регистар, топографско-картографска делатност, процена вредности непокретности, геодетско-катастарски информациони систем и Национална инфраструктура геопросторних података од општег интереса за Републику Србију.

Чланом 8. Закона о државном премеру и катастру прописано је да је за стручне послове (у даљем тексту: геодетски радови) и послове државне управе из члана 1. овог закона надлежан Републички геодетски завод (у даљем тексту: Завод), а чланом 10. тог закона прописан је делокруг рада Завода.

Према члану 10. Закона о државном премеру и катастру, делокруг Завода су геодетски радови и послови државне управе који се односе на:

- 1) основне геодетске радове;
- 2) катастарски и комасациони премер;
- 3) оснивање, обнову и одржавање катастра непокретности;
- 4) премер водова, оснивање и одржавање катастра водова;
- 5) стручни надзор над геодетским радовима;
- 6) издавање и одузимање лиценце за рад геодетске организације;
- 7) издавање и одузимање геодетске лиценце;
- 8) издавање и одузимање овлашћења за снимање из ваздушног простора територије Републике Србије за потребе државног премера;
- 9) адресни регистар;
- 10) одржавање регистра просторних јединица;

- 11) премер државне границе и вођење регистра државне границе;
- 12) катастарско класирање и бонитирање земљишта;
- 13) обрачун катастарског прихода;
- 14) процену и вођење вредности непокретности;
- 15) даљинску детекцију, топографски премер и топографско-картографску делатност;
- 16) издавање картографских и других публикација и давање сагласности за издавање картографских публикација;
- 17) вођење евиденције о географским изменама и предлагање Влади чланова Комисије за стандардизацију географских имена;
- 18) оснивање, одржавање и располагање геодетско-катастарским информационим системом;
- 19) вођење архива документације државног премера, катастра непокретности, катастра водова и топографско-картографске делатности;
- 20) учешће у оснивању и одржавању Националне инфраструктуре геопросторних података;
- 21) инспекцијски надзор над радом геодетске организације;
- 22) оверу геодетских подлога у инжењерско-техничким областима;
- 23) пружање услуга из делокруга Завода у оквиру међународне сарадње.

Поред ових послова, у складу са чланом 11. Закона о државном премеру и катастру, Завод решава у првом степену управне послове државног премера, оснивање и обнове катастра непокретности, оснивање катастра водова, као и њиховог одржавања.

Према члану 156. Закона о државном премеру и катастру, картографске публикације, у смислу овог закона, јесу основна државна карта, дигитални ортофото, дигитални модел терена, снимци из ваздуха, топографске, прегледне, тематске и друге карте и планови територије Републике Србије или њеног дела, атласи,

албуми и каталози карата свих врста и издања, прегледни листови карата и планова, дигитални подаци и базе података о простору.

У складу са наведеним законским одредбама, Завод није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који обавља из делокруга своје надлежности утврђене Законом о државном премеру и катастру. То значи да се на накнаду коју Завод остварује по основу промета картографских и других публикација из члана 10. став 1. тачка 16) Законом о државном премеру и катастру (као што су нпр. све врсте географских карата, географски атласи, албуми, каталози карата и друге публикације) не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Међутим, ако Завод врши промет добара и услуга изван делокруга надлежности утврђене Законом о државном премеру и катастру, а који је опорезив у складу са Законом, Завод јесте обвезник ПДВ у смислу одредбе члана 9. став 2. Закона. То значи да је по основу вршења овог промета, ако је тај промет у претходних 12 месеци већи од 4.000.000 динара, Завод дужан да поднесе евиденциону пријаву и има сва права и обавезе утврђене Законом (обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за опорезиви промет, право на одбитак претходног пореза и др).

7. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ обрачунатог за промет путничког лифта у стамбеном објекту који обвезник ПДВ врши физичком лицу које предметно добро набавља да би лицу са инвалидитетом омогућило лакши приступ стану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2385/2009-04 од 14.10.2009. 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) није прописано пореско ослобођење за промет путничког лифта са монтажом који врши обвезник ПДВ физичком лицу, независно од

тога што физичко лице набавља предметно добро да би лицу са инвалидитетом омогућило лакши приступ стану.

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

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

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет путничког лифта са монтажом у стамбеном објекту физичком лицу које предметно добро набавља да би лицу са инвалидитетом омогућило лакши приступ стану, дужан је да на накнаду за извршени промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

8. Порески третман промета услуге посредовања код давања у закуп непокретности – стана намењеног за стамбене потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2382/2009-04 од 14.10.2009. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге посредовања код давања у закуп непокретности – стана намењеног за стамбене потребе, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет предметне услуге Законом није прописано пореско ослобођење.

9. Порески третман промета услуга обављања стручних послова у оквиру газдовања приватним шумама (нпр. послови дознаке, жигосања, издавања пропратница и др) које јавно предузеће пружа Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1546/2009-04 од 13.10.2009. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу (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.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга обављања стручних послова у оквиру газдовања приватним шумама (нпр. послови дознаке, жигосања, издавања пропратница и др) које јавно предузеће пружа Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини износ накнаде коју јавно предузеће прима или треба да прими за промет предметних услуга, у коју није укључен ПДВ.

10. Измена основице за обрачун ПДВ и исправка износа дуваног ПДВ у случају враћања добра продавцу, при чему обвезник ПДВ – продавац, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, враћа купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, а који може бити мањи или већи од износа накнаде за промет тог добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2375/2009-04 од 13.10.2009. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 21. став 4. Закона, ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. истог члана Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када купац врати добро продавцу, а обвезник ПДВ – продавац врати купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, при чему је малопродајна цена предметног добра на дан враћања мања од износа накнаде коју је продавац остварио за извршени промет предметног добра, обвезник ПДВ – продавац може да измени основицу за обрачун ПДВ до износа који враћа купцу (малопродајна цена предметног добра на дан враћања) и изврши исправку дугованог ПДВ обрачунатог на тај износ.

Међутим, у случају када купац врати добро продавцу, а обвезник ПДВ – продавац врати купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, при чему је малопродајна цена предметног добра на дан враћања већа од износа накнаде коју је продавац остварио за извршени промет предметног добра, обвезник ПДВ – продавац може да измени основицу за обрачун ПДВ до износа накнаде коју је остварио за извршени промет и изврши исправку дугованог ПДВ обрачунатог на износ те накнаде.

Министарство финансија напомиње да се у наведеним случајевима измена основице врши у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ – продавац вратио новчани износ купцу, при чему се измена износа дугованог ПДВ врши уз испуњење услова из члана 21. ст. 3. и 4. Закона.

11. Порески третман промета добара и услуга који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво у оквиру спровођења пројекта „Подршка Едукационо-информативном центру при Заводу за интелектуалну својину Републике Србије“, финансираног из средстава донације Европске уније страном правном лицу из Немачке – подимплементарном партнеру ЕАР

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2238/2009-04 од 12.10.2009. 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 24. став 1. тачка 1ба), 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.

Одредбама члана 5. ал. 5. и 6. Оквирног споразума између Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/2003, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да, у циљу ефикасне примене овог Оквирног споразума, Савезна влада ће предузети све неопходне мере да обезбеди: да се целокупан увоз који се врши у складу са програмима помоћи Заједнице ослобађа царина, увозних дажбина или других фискалних оптерећења и такса које спадају у надлежност савезних органа и да се све локалне набавке које се врше у складу са програмима помоћи Заједнице ослобађају пореза на промет или неких других еквивалентних фискалних оптерећења која спадају у надлежност савезних органа. С тим у вези, Савезна влада ће настојати да обезбеди пуну сарадњу Републике Србије и Републике Црне Горе.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона, а у складу с одредбом члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр.

124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

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

Према одредби става 2. истог члана Правилника, надлежни орган доставља пореској управи – Централи списак и копије закључених уговора о донацији, списак имплементарних партнера, као и податке о износу средстава који су предмет уговора о донацији.

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да имплементарни партнер из става 1. тачка 1) овог члана доставља

Централаи списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

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

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

Према одредбама члана 21б став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

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

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

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

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

Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о донацији, подацима о износу средстава који се предмет уговора о донацији, о имплементарним и подимплементарним партнерима, копијама уговора закључених између имплементарних и подимплементарних партнера, корисницима донација и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника донација и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за донације (члан 21г Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона, Споразума и Правилника, ако обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши промет добара и услуга, у оквиру спровођења пројекта „Подршка Едукационо-информативном центру при Заводу за интелектуалну својину Републике Србије“, финансираног из средстава донације Европске уније, страном правном лицу из Немачке – подимплементарном партнеру ЕАР, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – домаће привредно друштво има право на одбитак претходног пореза по том основу.

12. Порески третман промета услуга давања у закуп непокретности – стана намењеног обављању пословне активности закупца, који страна лице тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, пружа представништву другог страног лица, на територији Републике Србије, при чему пружалац услуге није одредио пореског пуномоћника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1388/2009-04 од 12.10.2009. год.)

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

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

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

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

Одредбом става 3. тачка 1) истог члана Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем се налази непокретност ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези

непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима.

У складу са наведеним законским одредбама, када страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, врши опорезиви промет добара или услуга на територији Републике Србије, у том случају порески дужник – порески пуномоћник или прималац услуге дужан је да на накнаду за извршени промет страног лица обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Према томе, за промет услуге давања у закуп непокретности – стана намењеног обављању пословне активности закупца, који врши страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, представништву другог страног лица, при чему пружалац услуге није одредио пореског пуномоћника, порески дужник – прималац услуге дужан је да, у складу са Законом, обрачуна ПДВ, поднесе пореску пријаву ПДВ и плати обрачунати ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да у случају када је порески дужник лице које није обвезник ПДВ, податке о обрачунатом ПДВ по основу промета услуге страног лица, у конкретном случају услуге давања у закуп непокретности – стана намењеног обављању пословне активности закупца, исказује под редним бројем 3. – у пољу 103 Обрасца ПППДВ, у складу са одредбом члана 11а став 3. 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, 108/05 и 120/08).

13. Право обвезника ПДВ да по основу набавке моторног возила – минибуса ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у

промету – обвезника ПДВ, лица које је унело моторно возило – минибус као улог, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1760/2009-04 од 12.10.2009. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је претходни порез износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28.

Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да по основу набавке моторног возила – минибуса ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ (лица које је унело моторно возило – минибус као улог) одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом, као и да набављена добра користи, односно да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

14. Порески третман промета добара који изврши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у случају кад не постоји доказ о извршеном отпремању добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2070/2009-04 од 9.10.2009. год.)

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

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

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

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

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05, 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 (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

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

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено 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 доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ изврши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ. У овом случају, као доказ да је извршено отпремање добара на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ, 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.

На промет добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, без доказа о

извршеном отпремању добара из члана 10. став 4. Уредбе, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

15. Право на одбитак претходног пореза по основу изградње дела топловода који јавно комунално предузеће испоручује граду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2348/2009-04 од 8.10.2009. год.)

У вези овог питања Министарство финансија је већ доставило одговор број: 413-00-2207/2008-04 од 18.12.2008. године.

Наиме, 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 законским одредбама, обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће има право да, по основу набавке добара и услуга које користи или ће користити за градњу дела топлане који испоручује граду, ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету, односно плаћен при увозу добара, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, с обзиром да се у конкретном случају ради о промету са правом на одбитак претходног пореза (промет дела грађевинског објекта – топлане опорезује се ПДВ по пореској стопи од 18%), при чему Министарство финансија напомиње да за остваривање овог права морају бити испуњени и други услови прописани одредбама члана 28. Закона (поседовање рачуна претходног учесника у промету издатог у складу са Законом, односно доказа о плаћеном ПДВ при увозу добара).

16. Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује у случају када је претходни учесник у промету за тај промет издао формално неисправан рачун на основу којег је обвезник ПДВ

користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза, након чега му је претходни учесник у промету издао нови, формално исправан рачун

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1458/2009-04 од 8.10.2009. 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 законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез у пореском периоду у којем су се стекли сви услови потребни за остваривање овог права. Наиме, у случају када је претходни учесник у промету за тај промет издао формално неисправан рачун на основу којег је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза, након чега му је претходни учесник у промету издао нови, формално исправан рачун, обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза на основу новог, формално исправног рачуна.

17. Порески третман промета акција на берзи, као и исказивање података о овом промету у пореској пријави ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2324/2009-04 од 8.10.2009. год.)

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

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

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, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет акција на берзи нема обавезу да на накнаду за извршени промет обрачуна и плати ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

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, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се у делу I Обрасца ПППДВ исказују подаци о износима накнада за промет 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 наведеној одредби Правилника, податак о износу накнаде за промет акција на берзи исказује се у делу I, под редним бројем 2, у пољу 002 Обрасца ПППДВ.

18. Порески третман услуга из области економске пропаганде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01846/2009-04 од 6.10.2009. 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.

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (4) Закона прописано је да се изузетно од одредаба члана 12. ст. 1. и 2. Закона, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама у области економске пропаганде.

У складу са наведеним законским одредбама, ако се у конкретном случају ради о услугама из члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (4) Закона, чији се промет опорезује према месту примаоца услуга, у том случају за извршени промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

19. Пореска стопа која се примењује код опорезивања увоза и промета музичких издања на електронским медијима (CD, DVD) која немају међународни књижни број ISBN већ EAN бар код (European Article Numbering)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2286/2009-04 од 6.10.2009. 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 са 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.

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

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

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

Сагласно одредби члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04-исправка, 140/04,

65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP zapis (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, која се објављује сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким или хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације (члан 8. став 2. Правилника).

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз и промет музичких издања на електронским медијима (CD, DVD) која немају међународни књижни број ISBN већ EAN бар код (European Article Numbering), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет и увоз ових добара није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

20. Порески третман промета услуга смештаја у посебно опремљеним собама ТВ апаратом и музичким уређајем и са могућношћу одвајања параваном, услуга исхране по посебном јеловнику, услуга неге (нпр. шишање, бријање, омогућавање индивидуалне шетње и др), које се пружају пацијентима, као и

услуга вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања степена урачунљивости лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2296/2009-04 од 2.10.2009. 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.

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

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.

Сагласно 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, у даљем тексту: Правилник), 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.

Сагласно одредбама члана 46. став 3. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, у даљем тексту: Закон о здравственој заштити), здравствена установа може се основати као:

- 1) дом здравља;
- 2) апотека;
- 3) болница (општа и специјална);
- 4) завод;
- 5) завод за јавно здравље;
- 6) клиника;
- 7) институт;
- 8) клиничко-болнички центар;
- 9) клинички центар.

Према одредби члана 112. став 1. Закона о здравственој заштити, специјална болница пружа здравствену заштиту лицима одређених добних група, односно оболелима од одређених болести.

Ставом 2. истог члана Закона о здравственој заштити прописано је да специјална болница обавља специјалистичко-консултативну и стационарну здравствену делатност за област за коју је основана, лабораторијску и другу дијагностику, као и фармацеутску здравствену делатност преко болничке апотеке.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга смештаја у посебно опремљеним собама ТВ апаратом и музичким уређајем и са могућношћу одвајања параваном, услуга исхране по посебном јеловнику, услуга неге (нпр. шишање, бријање, омогућавање индивидуалне шетње и др), који обвезник ПДВ – специјална болница врши пацијентима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – специјална

болница нема право на одбитак претходног пореза по основу промета наведених услуга.

Међутим, када обвезник ПДВ – специјална болница врши промет услуга вештачења у поступцима пред судом ради утврђивања степена урачунљивости лица, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се у овом случају не ради о услугама за које је прописано пореско ослобођење.

21. Да ли је Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде обвезник ПДВ у случају када наплаћује накнаду за лабораторијске анализе узорака хране, у складу са Законом о безбедности хране, од лица које увози или врши промет хране?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2285/2009-04 од 1.10.2009. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга лабораторијских анализа узорака хране, који врши

обвезник ПДВ – лабораторија Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

Сагласно одредби члана 9. став 1. Закона, 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.

Одредбом члана 8. став 3. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 65/08 и 26/09) прописано је да Генерални инспекторат пољопривреде, шумарства и водопривреде, као орган управе у саставу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, обавља инспекцијске послове који се односе на: инспекцијски надзор из области пољопривредног земљишта; фитосанитарни надзор и инспекцију у унутрашњем и спољном промету биља, семена и садног материјала, као и друге инспекцијске послове у области пољопривреде, шумарства и водопривреде, у складу са законом.

Према одредбама члана 11. ст. 1. и 2. тачка 1) Закона о безбедности хране („Сл. гласник РС“, бр. 41/09), безбедност хране и хране за животиње на територији Републике Србије, у оквиру својих овлашћења, обезбеђују субјекти који се уписују у Централни регистар објеката и други субјекти у области безбедности хране и хране за животиње, при чему је одређено да је други субјект у овој области Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде, као централни орган.

Сагласно одредби члана 71. став 1. Закона о безбедности хране, субјекти у пословању храном и храном за животиње плаћају накнаду за лабораторијске анализе узорака узетих током службених контрола, као и за извршене службене контроле у случају када је резултат анализе неповољан, осим када је то овим законом друкчије прописано.

Одредбом става 2. истог члана Закона о безбедности хране прописано је да су средства остварена од накнаде из става 1. овог члана приход Републике Србије и да се воде на посебном рачуну у буџету Републике.

У складу са наведеним законским одредбама, када Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде наплаћује накнаду за лабораторијске анализе узорака хране у складу са Законом о безбедности хране од лица које увози или врши промет хране, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде није обвезник ПДВ. С тим у вези, при потраживању предметне накнаде од лица које увози или врши промет хране ПДВ се не исказује, већ решење фитосанитарног инспектора треба да садржи податак о износу ове накнаде.

22. Да ли обвезник ПДВ има обавезу плаћања за износ ПДВ по основу извршеног промета добара, односно услуга, утврђен решењем надлежног пореског органа у поступку контроле и плаћен по том решењу, а који обвезник ПДВ исказује у рачуну који издаје примаоцу добара, односно услуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2053/2009-04 од 30.09.2009. год.)

Према мишљењу Министарства финансија, за износ ПДВ по основу извршеног промета добара, односно услуга, утврђен решењем надлежног пореског органа у поступку контроле и плаћен по том решењу, а који обвезник ПДВ исказује у рачуну који издаје примаоцу добара, односно услуга, у складу са одредбама члана 42. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), не постоји обавеза плаћања, а обвезник ПДВ – прималац добара,

односно услуга, има право на одбитак претходног пореза по том основу уз испуњење услова из члана 28. Закона. Министарство финансија сматра да у овом случају рачун за извршени промет треба да садржи напомену да је износ ПДВ, који је обвезник ПДВ исказао у рачуну, утврђен решењем надлежног пореског органа. Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ којем је надлежни порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу плаћања ПДВ и који је по том решењу платио ову обавезу и издао рачун примаоцу добара, односно услуга, податке исказане у том рачуну не исказује у пореској пријави чији су облик и садржина прописани Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08).

23. Порески третман промета услуга резервације капацитета за пренос електричне енергије који ЈП „Електро mreжа Србије“ врши домаћим и страним лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1896/2009-04 од 30.09.2009. 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.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге резервације капацитета за пренос електричне енергије који врши ЈП „Електро mreжа Србије“, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, без обзира да ли се промет ове услуге врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, или домаћем лицу, имајући у виду да се местом промета предметне услуге сматра место у којем пружалац услуге обавља делатност, у конкретном случају Република Србија.

24. Порески третман промета инжењерских услуга (компјутерске и програмерске услуге на управљачким постројењима и додатни апликативни сервис на управљачком систему у рафинерији нафте у Републици Хрватској) који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву – лицу које има закључен уговор о пословној сарадњи са страним лицем, тј. лицем које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2005/2009-04 од 30.09.2009. 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.

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет инжењерских услуга (компјутерске и програмерске услуге на управљачким постројењима и додатни апликативни сервис на управљачком систему у рафинерији нафте у Републици Хрватској) који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву – лицу које има закључен уговор о пословној сарадњи са страним лицем, тј. лицем које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште, у конкретном случају Република Србија.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права може остварити по основу уговора о размени стана за већи стан, као и да ли се може споразумно раскинути уговор о размени станова „због промењених околности“ јер уговор није извршен (није извршена примопредаја – увођење у посед непокретности, није поднета пореска пријава нити плаћен порез), та да ли се у случају споразумног раскида тог уговора плаћа порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00677/2009-04 од 14.10.2009. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

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 став 1. Закона).

Према одредби члана 31а ст. 1. и 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану, под условом да:

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а став 1. Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење у складу са чланом 16. тог закона (којим је уведено пореско ослобођење на пренос права својине на стану купцу првог стана) може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Према томе, да би се остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из члана 31а Закона, потребно је да буду испуњени сви прописани услови што, између осталог,

значи и да стицалац стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора на основу кога стиче стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Дакле, нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредбе члана 31а Закона на пренос права својине на стану по основу уговора о размени станова, с обзиром да нису испуњени прописани услови (сваки од учесника у размени је имао стан на територији Републике Србије).

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

2. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање мишљења по питању правне могућности за споразумни раскид уговора о размени који је закључен.

3. Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 и 44/99), уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатог дела обавезе.

С тим у вези, када уговор о преносу апсолутних права на непокретности није у претежном делу испуњен, закључењем уговора којим се раскида тај уговорни однос не настаје обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права, у смислу Закона.

Међутим, када су права и обавезе уговорних страна из уговора о преносу апсолутних права на непокретности у претежном делу испуњене (нпр. купац је ушао у посед непокретности, купац је извршио упис стечених права на непокретности у земљишним, катастарским или другим јавним књигама ...), уговор о раскиду тог уговора са пореског становишта представља закључење новог правног посла (у коме су уговорне стране промениле своје улоге – купац је постао продавац, а продавац купац), на који се плаћа порез на пренос апсолутних

права (када се пренос права на непокретности по основу уговора о раскиду уговора врши уз накнаду).

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе (па и по питању да ли је конкретни уговор у претежном делу извршен или не) у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

2. Да ли се плаћа порез на поклон идеалног дела стана по основу уговора о поклону закљученог 2.9.2009. године који је сестра учинила брату са којим живи у заједничком домаћинству од 1998. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 360-06-00155/2009-04 од 12.10.2009. год.)

Према одредби члана 14. став 1, а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине на непокретности које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 3) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Одредбом члана 12. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) прописано је да други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство.

Према томе, на поклон једног стана који сестра учини брату порез на поклон се плаћа, осим ако су поклонодавац и поклонопримац непрекидно живели у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона.

С обзиром на то да је одредбом члана 21. став 1. тачка 3) Закона законодавац ограничио обим права на пореско ослобођење на један на поклон примљени стан, уз испуњење прописаних услова (да је поклонопримац у односу на поклонодаваца у другом наследном реду по законском реду наслеђивања и да су поклонодавац и поклонопримац непрекидно живели у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона), по мишљењу Министарства финансија порез на поклон не плаћа се ни на поклон „мање од једног“ (идеални део) стана кад су за то испуњени услови прописани наведеном одредбом.

У конкретном случају, на поклон $\frac{1}{4}$ идеалног дела једног стана који сестра учини брату порез на поклон се не плаћа – ако су брат и сестра као поклонодавац непрекидно живели у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона.

Уколико сестра и брат, као поклонодавац и поклонопримац, нису непрекидно живели у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона, порез на поклон се плаћа.

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

3. Да ли може да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана на пренос уз накнаду права својине на непокретности, „остави“ адаптираној у стамбену јединицу, који се врши физичком лицу, по основу уговора о купопродаји?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00267/2009-04 од 8.10.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 24а став 1. Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

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

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

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

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), у вези са чланом 16. тог закона, право на пореско ослобођење у складу са чланом 31а и 31б Закона може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона. Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07) ступио је на снагу 8. јула 2007. године.

Према одредби члана 3. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92 ... и 101/05), у смислу тог закона, станом се сматра једна или више просторија намењених или подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

Право на пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права може се остварити само када су испуњени прописани услови што, између осталог, значи само ако је предмет

преноса уз накнаду по основу уговора о купопродаји закљученог од 8. јула 2007. године – право својине односно својинског удела на стану, односно породичној стамбеној згради као једној или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз (што је у сваком случају фактичко питање које утврђује надлежни порески орган). Подразумева се да се право на пореско ослобођење, када су испуњени Законом прописани услови, може остварити само када конкретан пренос не подлеже плаћању пореза на додату вредност.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права на основу пружених доказа цени чињенично стање, између осталог и од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење.

4. Да ли се плаћа порез на наслеђе у случају када се наслеђа иза оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, прихвате сви законски наследници првог наследног реда (син и три кћерке оставиоца), а потом две кћерке оставиоца уступе свој наследни део свом брату – сину оставиоца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00268/2009-04 од 8.10.2009. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 4) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа.

Одредбом члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) прописано је да први наследни ред

чине оставиочеви потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Ако оставиочево дете не може или неће да наследи, његов део на једнаке делове наслеђују његова деца (унуци оставиочеви), а кад неки од оставиочевих унука не може или неће да наследи, његов део на једнаке делове наслеђују његова деца (праунуци оставиочеви) и тако редом све док има оставиочевих потомака (члан 10. Закона о наслеђивању).

Према одредби члана 50. Закона о наслеђивању, поклоном се сматра свако одрицање од права, па и одрицање од наслеђа у корист одређеног наследника, отпуштање дуга, оно што је оставилац за живота дао наследнику на име наследног дела или због оснивања или проширења домаћинства или обављања занимања, као и свако друго бесплатно располагање.

Дакле, на имовину коју је у припадајућем законском делу од оставиоца (који иза себе није оставио тестамент) наследио сваки од његових законских наследника првог наследног реда, порез на наслеђе се не плаћа. У конкретном случају, ако оставилац иза себе није оставио тестамент и ако је од законских наследника првог наследног реда имао сина и три кћерке, на $\frac{1}{4}$ заоставштине коју наследи свако од тих лица не плаћа се порез на наслеђе, применом одредбе члана 21. став 1. тачка 1) Закона.

Када се законски наследник првог наследног реда прихвати наслеђа које за предмет има право коришћења непокретности у Републици Србији, а потом то наслеђе у оставинском поступку уступи другом наследнику, са пореског становишта пријем уступљеног наследног дела у односу уступилац – пријемник има карактер поклона на који се плаћа порез на поклон, осим на имовину, односно њен део, који би поклонопримац наследио од оставиоца да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа.

У конкретном случају, ако оставилац иза себе није оставио тестамент и ако је од законских наследника првог наследног реда имао сина и три кћерке, а предмет заоставштине чини право коришћења на непокретности у Републици Србији, па се сви наследници прихвате наслеђа након чега две кћерке оставиоца свој наследни део уступе сину оставиоца – свом брату, на стицање

имовине по основу уступања у оставинском поступку, њихов брат, као поклонопримац, плаћа порез на поклон, осим на део имовине који би наследио од оставиоца да су се његове две сестре одрекле наслеђа (на пример, ако кћерке оставиоца, које су свој наследни део уступиле сину оставиоца, немају потомке који могу и хоће да наследе њихов припадајући део, или ако од потомака имају само малолетну децу у чије име су се такође одрекле наслеђа уз сагласност надлежног старатељског органа ...).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, а пре свега да ли би син оставиоца по закону наследио део заоставштине коју су му у оставинском поступку уступиле његове сестре – кћери оставиоца и ако би наследио – колико је тај део, у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, цени надлежни порески орган.

5. Од када се тржишна вредност непокретности умањује за амортизацију по стопи од 1,5% за потребе утврђивања купопродајне цене за куповину станова и стамбених зграда датих у закуп изабраним, постављеним и запосленим лицима у органима општине и у општинској управи, с обзиром да је град, пре доделе станова и стамбених зграда у закуп, исте реновирао у значајној мери, након чега је у пословним књигама повећана њихова вредност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00230/2009-04 од 8.10.2009. год.)

Према одредби члана 48а ст. 2. и 3. Уредбе о решавању стамбених потреба изабраних, постављених и запослених лица код корисника средстава у државној својини („Сл. гласник РС“, бр. 41/02 ... 68/09, у даљем тексту: Уредба), купопродајна цена се одређује у висини тржишне вредности стана коју је надлежни порески орган утврдио као основицу пореза на имовину (као облика пореза на имовину), за годину у којој се купопродаја стана врши. Изузетно, уколико за годину у којој се купопродаја стана врши није утврђен порез на имовину, купопродајна цена из става 2.

тог члана утврђује се у висини вредности стана коју је надлежни порески орган утврдио као основицу пореза на имовину за годину која претходи години у којој се купопродаја стана врши.

Имајући у виду да је одредба члана 48а Уредбе брисана Уредбом о изменама и допунама Уредбе о решавању стамбених потреба изабраних, постављених и запослених лица код корисника средстава у државној својини („Сл. гласник РС“, бр. 68/09), која се примењује од 29.8.2009. године, уколико је и даље потребно мишљење Министарства финансија по постављеном питању (с обзиром да је захтев за мишљење достављен 20. јула 2009. године), Министарство указује да основицу пореза на имовину решењем утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе (а не орган који врши продају стана применом Уредбе).

Сагласно одредби члана 34. ст. 1. и 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), физичко лице које не води пословне књиге, као обвезник пореза на имовину дужно је да, до 31. марта године за коју се врши утврђивање пореза на имовину, поднесе пореску пријаву за имовину на којој је дошло до промене података садржаних у пријави који су од утицаја на висину пореске обавезе (што значи и до промене података у Елементима за утврђивање квалитета објекта који су саставни део пореске пријаве, као последица реконструкције објекта).

Када се порез на имовину плаћа на право из члана 2. став 1. тачка 5) Закона (а не на право својине), није сметња да власник стана, односно корисник средстава у државној својини (у конкретном случају, општина), органу надлежном за утврђивање пореза на имовину пружи доказе о радовима који су извршени на конкретном стану, који су од утицаја на квалитет стана сходно Елементима за утврђивање квалитета објекта, у циљу правилног утврђивања пореске основице (с обзиром да то лице има правни интерес да основица пореза на имовину буде правилно утврђена – у циљу правилног утврђивања купопродајне цене у складу са Уредбом).

6. Да ли је у складу са важећим прописима град Београд, као јединица локалне самоуправе, овлашћен да утврђује различиту висину стопе пореза на имовину на права на различитим непокретностима, односно да Одлуком о висини стопе пореза на имовину, посебно за права на непокретности – градском грађевинском земљишту, пропише ниже пореске стопе од највише висине до које, у складу са Законом о порезима на имовину, могу бити уређене стопе пореза на имовину, као и да ли пореске стопе могу бити различите за поједина подручја градских општина до нивоа утврђеног Законом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00271/2009-04 од 6.10.2009. год.)

Према одредби члана 11. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), стопе пореза на имовину износе:

1) на права на непокретности пореског обвезника који води пословне књиге – до 0,40%;

2) на права на непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге:

На пореску основицу	Плаћа се на име пореза
(1) до 6.000.000 динара	до 0,40%
(2) од 6.000.000 до 15.000.000 динара	порез из подтачке (1) + до 0,80% на износ преко 6.000.000 динара
(3) од 15.000.000 до 30.000.000 динара	порез из подтачке (2) + до 1,50% на износ преко 15.000.000 динара
(4) преко 30.000.000 динара	порез из подтачке (3) + до 3% на износ преко 30.000.000 динара

У случају да скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину пореске стопе, или је утврди преко максималног износа из члана 11. став 1. Закона, порез на имовину утврдиће се

применом највише одговарајуће пореске стопе из члана 11. став 1. Закона на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге.

Одредбом члана 38б уређено је да се порез на имовину утврђује за календарску годину, применом одредаба Закона и одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о стопама пореза на имовину на чијој територији се имовина налази која важи на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Дакле, Законом су уређене највише одговарајуће стопе пореза на имовину на права на непокретности, при чему је скупштина јединице локалне самоуправе Законом овлашћена да утврди стопе пореза на имовину до највише одговарајуће пореске стопе из члана 11. став 1. Закона на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге.

То значи да се одлуком скупштине јединице локалне самоуправе могу утврдити ниже стопе пореза на имовину од највише одговарајуће пореске стопе прописане Законом (нпр. нижа од 0,40% за права на непокретности обвезника који води пословне књиге), па чак и стопа од 0%, што би значило да се непокретности на тој територији јединице локалне самоуправе неће опорезовати (и да конкретна јединица локалне самоуправе по основу пореза на имовину неће остваривати приходе).

По мишљењу Министарства финансија, нема законског основа да се одлуком скупштине јединице локалне самоуправе утврђује различита висина стопе пореза на имовину за различите врсте непокретности из члана 2. став 2. Закона (на пример, за земљиште, за зграде, за станове, за пословне просторије, за гараже ...).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода од дивиденде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00204/2009-04 од 16.10.2009. год.)

Одредбом члана 25. ст. 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да приход који резидентни обвезник оствари по основу дивиденди и удела у добити од другог резидентног обвезника, не улази у пореску основицу. Начин изузимања прихода из става 1. овог члана из пореске основице уређен је Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник), према коме се ти приходи исказују на редном броју 47. Обрасца ПБ 1 прописаног Правилником.

У конкретном случају, скупштина предузећа донела је (18.12.2007. године) одлуку о расподели добити свом оснивачу и власнику 100% удела, при чему висина учешћа у добити (дивиденда) која се исплаћује оснивачу, одговара висини његове обавезе према зависном предузећу, из ког разлога је (25.12.2007. године) закључен уговор о компензацији. Компензација је евидентирана преко текућег рачуна 8.2.2008. године.

У складу са прописима о рачуноводству и ревизији и међународним рачуноводственим стандардом – МРС 18 (Приходи),

приход по основу дивиденди се признаје кад се утврде права акционара да приме исплату, па, с тим у вези, приход по основу учешћа у добити власника удела у друштву са ограниченом одговорношћу се признаје када се утврди њихово право да приме исплату. Према томе, приход по основу дивиденди, односно учешћа у добити, евидентира се у пословним књигама обвезника у моменту доношења одлуке о расподели (у конкретном случају 18.12.2007. године), а не у моменту наплате дивиденде.

Према томе, имајући у виду одредбу члана 23. Закона, према којој се у опорезиву добит укључују приходи у износима утврђеним билансом успеха сачињеним у складу са МРС и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања, Министарство финансија сматра да, уколико је у својим пословним књигама (сагласно МРС и прописима о рачуноводству) исказао приход од дивиденде у 2007. години, обвезник може, у складу са чланом 25. Закона, да умањи пореску основицу за ту (2007) годину.

2. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице плаћа нерезидентним правним лицима на име уступања имовинско-правних овлашћења произвођача фонограма и видеограма путем издавања аудио и видео записа у формату носача звука – фонограма и носача звука и слике – видеограма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-152/2009-04 од 14.10.2009. год.)

Према члану 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада (накнаде по основу ауторског права и права индустријске својине), камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава се и

плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Министарство финансија напомиње да је појам ауторске накнаде уређен системским законом о ауторским и сродним правима, који је у надлежности Завода за интелектуалну својину (као посебне организације у систему државне управе Републике Србије у чијој су надлежности послови који се односе на права индустријске својине и ауторско и сродна права).

3. Начин утврђивања висине пореског кредита из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00232/2009-04 од 13.10.2009. год.)

Одредбом члана 49. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који на неодређено време запосли нове раднике, обрачунати порез на добит предузећа умањује у пореском периоду за износ једнак износу који чини 100% бруто зарада, односно плата, исплаћених тим запосленима, увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца.

Порески кредит из става 1. овог члана признаје се и у случају кад порески обвезник раскине уговор о раду са једним бројем запослених, ако у истом пореском периоду запосли више лица на неодређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду (члан 49. став 2. Закона).

У случају из става 2. овог члана, обрачунати порез умањује се за позитивну разлику између зарада, односно плата, увећаних за припадајуће јавне приходе на терет послодавца, исплаћених новозапосленим лицима и зарада, односно плата, увећаних за припадајуће јавне приходе на терет послодавца, које би од дана

раскида уговора о раду до краја пореског периода примили радници са којима је раскинут уговор о раду (члан 49. став 3. Закона).

1. У складу са наведеним законским одредбама, обвезнику који је у пореском периоду запослио нове раднике на неодређено време, право на порески кредит признаје се само у том пореском периоду, при чему висина пореског кредита одговара висини 100% бруто зарада исплаћених тим радницима у истом пореском периоду (календарској години), увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца такође у истом пореском периоду (до 31. децембра).

2. Приликом утврђивања пореског кредита из члана 49. Закона, Министарство финансија сматра да обвезник – послодавац који је (у пореском периоду) на неодређено време запослио нове раднике, нема право на умањење обрачунатог пореза на добит за износ пореских подстицаја које (у истом пореском периоду) користи у складу са прописима који уређују опорезивање дохотка грађана, односно доприносе за обавезно социјално осигурање, с обзиром да се, у смислу члана 49. Закона, порески кредит признаје обвезнику у висини стварних трошкова које је имао по основу исплаћених зарада.

3. Имајући у виду да, према прописима који уређују рад, приправнички стаж траје најдуже годину дана (ако законом није друкчије одређено), у случају када запосли одређени број приправника, обвезник, према мишљењу Министарства финансија, не остварује право на порески кредит из члана 49. Закона, с обзиром да се у том случају не ради о новозапосленим радницима примљеним на неодређено време.

4. У случају када је уговор о раду раскинут са запосленим (нпр. 15. у месецу), обрачунати порез се умањује за позитивну

разлику између зарада, односно плата, увећаних за припадајуће јавне приходе на терет послодавца, исплаћених новозапосленим лицима из члана 49. став 1. Закона и зарада које би, од дана раскида уговора о раду (конкретно од 15. у месецу) па до краја пореског периода, примио тај радник.

4. Порески третман износа премије коју, на основу уговора о опцији, резидентно правно лице – купац опције плаћа нерезидентном правном лицу – продавцу опције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00225/2009-04 од 7.10.2009. год.)

Одредбом члана 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 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.

Према члану 120. Закона о тржишту хартија од вредности и других финансијских инструмената („Сл. гласник РС“, бр. 47/06), трговина финансијским дериватима врши се на организованом тржишту, а нестандардизованим финансијским дериватима ван организованог тржишта.

У конкретном случају, резидентно правно лице има намеру (како произилази из садржине дописа) да са нерезидентним правним лицем (банком са седиштем у Грчкој) закључи опцијски уговор са заштитом од каматног ризика (као врсту нестандардизованог финансијског деривата), по основу ког би резидентно правно лице (купац опције) плаћало нерезиденту (продавцу опције), квартално или годишње, уговорени износ –

премију, као заштиту од ризика промене каматне стопе Euribor преко уговореног процента, с тим што би се обавеза нерезидента састојала у томе да, у случају пораста Euribora (преко уговореног процента), исплати резидентном правном лицу износ на име разлике између уговореног процента и стварне вредности Euribora.

С обзиром да се, у конкретном случају, ради о опцијском уговору (као врсти финансијског деривата) који је изведен из другог (основног) правног посла (у овом случају уговора о кредиту закљученог између резидентног правног лица (примаоца кредита) и нерезидентног правног лица (даваоца кредита), а чији је предмет заштита од промене – раста каматне стопе (уговорене у основном правном послу – уговору о кредиту), те да извршење права из опције управо и зависи од раста те каматне стопе, Министарство финансија је мишљења да износ премије коју (на основу уговора о опцији) резидентно правно лице – купац опције плаћа нерезидентном правном лицу – продавцу опције, у суштини има карактер прихода нерезидента, који је, у складу са чланом 40. Закона, опорезив порезом по одбитку.

5. Утврђивање продајне цене удела у имовини привредног друштва за сврху одређивања капиталног добитка у случају када је по основу истог правног посла, правоснажним решењем пореског органа у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права утврђена висина пореске основице различита од тржишне вредности имовине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-269/2009-04 од 5.10.2009. год.)

Према одредби члана 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, удела у имовини правних лица, а који се утврђује као

разлика између продајне цене удела и његове набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом сматра се уговорена или тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган, ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне. Као уговорена цена, односно тржишна цена из става 1. овог члана узима се цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 28. Закона ст. 1. и 2).

У складу са законом којим се уређује опорезивање имовине, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности, с тим што порески орган, уколико оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да, у законом прописаном року, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Међутим, уколико порески орган, у законом прописаном року, не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

У конкретном случају, у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права по основу извршеног промета удела у имовини привредног друштва (у складу са прописима којима се уређује опорезивање имовине), правоснажним решењем пореског органа утврђена је пореска основица (која може бити једнака уговореној цени нижој од тржишне) на коју је примењена законом прописана стопа.

Имајући у виду да је исти обвезник, по основу истог правног посла (купопродајног уговора о промету удела), остварио и капитални добитак, Министарство финансија сматра да порески орган, приликом одређивања капиталног добитка (у складу са чланом 28. став 1. Закона), може утврдити (нови) износ продајне цене удела у висини тржишне (уколико оцени да је уговорена цена нижа од тржишне), при чему није условљен висином пореске основице која је утврђена правоснажним решењем пореског органа у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, уколико је (у том поступку) порески орган (на пример) пропустио да (у законом прописаном року) утврди пореску основицу у висини тржишне цене удела.

6. Пребијање капиталног губитка и капиталног добитка остварених при продаји права из имовине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 360-01-126/2009-04 од 3.10.2009. год.)

Према одредби члана 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду непокретности и остале имовине наведене у ставу 1. овог члана.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

Чланом 30. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се капитални добитак укључује у опорезиву добит у износу одређеном на начин из чл. 27–29. овог закона, с тим што се капитални губитак остварен при продаји једног права из имовине може пребити са капиталним добитком оствареним при продаји другог права из имовине у истој години.

Ако се и после пребијања из става 1. овог члана исказе капитални губитак, допуштено је његово пребијање на рачун будућих капиталних добитака у наредних десет година (члан 30. став 3).

У конкретном случају, обвезник је продајом непокретности остварио капитални добитак сагласно одредбама чл. 27. до 29. Закона. Тако остварен капитални добитак не опорезује се посебно у тренутку продаје имовине (конкретно, непокретности), већ се, у складу са чланом 30. ст. 1. и 2. Закона, укључује у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса на Обрасцу ПБ 1 (прописаном Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа – „Сл. гласник РС“, бр. 139/04), односно пребија са капиталним губитком (оствареним при продаји другог права из имовине обвезника у току године).

Имајући у виду да је обвезник, како произилази из садржине дописа, у претходном пореском периоду (продајом хартија од вредности) остварио капитални губитак, тај износ капиталног губитка, евидентиран на редном броју 44. Обрасца ПБ 1 (износ капиталног губитка из ранијих година који се могу пребити на рачун будућих капиталних добитака до висине износа капиталног добитка исказаног на редном броју 42), обвезник може (у складу са ставом 3. члана 30. Закона) пребити са износом капиталног добитка оствареног приликом продаје непокретности (у пореском периоду за који саставља порески биланс), при чему позитивна разлика између оствареног капиталног добитка и пренесеног капиталног губитка (ред. бр. 42–44) представља остатак капиталног добитка, који се евидентира на редном броју 45. Обрасца ПБ 1 и укључује у основицу за опорезивање порезом на добит предузећа.

7. Шта се сматра повезаним лицима према Закону о порезу на добит предузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-253/2009-04 од 2.10.2009. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама или стварањем обавеза међу повезаним лицима, с тим што су повезана лица дефинисана на начин прописан ст. 2–5. истог члана, на следећи начин:

Лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Поседовање више од 50% или појединачно највећег дела акција или удела сматра се омогућеном контролом над обвезником.

Утицај на пословне одлуке обвезника постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице повезано с обвезником поседује више од 50% или појединачно највећи број гласова у обвезниковим органима управљања.

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

У конкретном случају, обвезник је власник удела односно акција привредних друштава (као својих зависних друштава), која су истовремено власници других правних лица (у којима имају могућност контроле и значајнијег утицаја на пословне одлуке). Такође, власник и оснивач обвезника је привредно друштво у чијем власништву се налазе акције и удели других правних лица.

У складу са наведеним одредбама Закона, у ситуацији када је исто правно лице истовремено власник два (или више) зависних привредних друштава, у смислу да непосредно или посредно учествује у управљању, контроли или капиталу (на начин предвиђен у ст. 3. и 4. члана 59. овог закона), Министарство финансија сматра да се зависна правна лица (која су у власништву истог правног лица) у том случају сматрају повезаним лицима у смислу закона.

Такође, у ситуацији када зависна привредна друштва обвезника у свом власништву имају акције односно уделе других привредних друштава, Министарство финансија је мишљења да између обвезника и других привредних друштава (која су у власништву обвезникових зависних – повезаних правних лица) постоји повезаност, у смислу Закона, уколико се у међусобним односима обвезника и тих привредних друштава јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

С тим у вези, када се ради о повезаним лицима, обвезник је дужан да, сагласно одредби члана 60. Закона, трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу, као и да, заједно са тим трансакцијама, у пореском билансу посебно искаже вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о

повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“), а разлика између цене утврђене применом принципа „ван дохвата руке“ и обвезникове трансферне цене укључује се у пореску основицу (члан 61. став 1. Закона).

8. а) Да ли се приход који предузеће организовано у форми друштва са ограниченом одговорношћу остварује по основу средстава дозначених од свог власника и оснивача, који је нерезидентно правно лице, укључује у опорезиву добит?

б) Да ли се приход који представништво нерезидентног обвезника оствари по основу средстава дозначених од стране нерезидента (централе у чијем је саставу) укључује у опорезиву добит?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00227/2009-04 од 25.9.2009. год.)

а) Према одредби члана 1. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на добит предузећа је предузеће које је организовано, између осталог, у форми друштва са ограниченом одговорношћу.

Сагласно одредби члана 6. Закона, основица пореза на добит предузећа је опорезива добит, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника, исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом.

У смислу Закона, у опорезиву добит укључују се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

С тим у вези, у случају када обвезник (друштво са ограниченом одговорношћу, у конкретном случају), чији је оснивач и власник (100% удела) нерезидентно правно лице,

остварује приход по основу средстава дозначених од стране нерезидента (као свог матичног правног лица), а које у својим финансијским извештајима исказује као приход (сходно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија), тај приход укључује се у опорезиву добит и уноси се у Образац ПБ 1 (прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа – „Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник), под редним бројем 1. – Добит пословне године и опорезује се у складу са Законом и Правилником.

б) Одредбом члана 3. Закона прописано је да нерезидент подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике.

У смислу Закона, стална пословна јединица је свако стално место пословања (укључујући и представништво), преко којег нерезидент обавља делатност на територији Републике.

У овом случају, нерезидентни обвезник, сагласно члану 5. Закона, обавезан је да води у сталној пословној јединици евиденцију којом се обухватају сви подаци о приходима и расходима, као и други подаци од значаја за утврђивање добити. Ови подаци се исказују у пореском билансу на Обрасцу ПБПЈ, у складу са Правилником о начину исказивања прихода и расхода ради утврђивања добити коју стална пословна јединица нерезидентног обвезника оствари на територији Републике Србије („Сл. гласник, РС“, бр. 38/01 и 19/07, у даљем тексту: Правилник).

Према томе, уколико стална пословна јединица (представништво, у конкретном случају) оствари приход по основу средстава дозначених од стране нерезидента (централе у чијем је саставу), тако остварен приход укључује се у опорезиву добит (сталне пословне јединице – представништва) и уноси у порески биланс под редним бројем 2. (дозначена средства која стална пословна јединица добија од централе нерезидентног обвезника у чијем је саставу) Обрасца ПБПЈ који је прописан Правилником.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Начин утврђивања набавне цене непокретности чијом продајом физичко лице остварује приход који подлеже опорезивању порезом на капитални добитак, у случају кад је физичко лице у извршном поступку ради продаје непокретности дужника која се врши усменим јавним надметањем, судском одлуком стекло предметну непокретност која је иначе била оптерећена хипотеком, и пре него што је продало ту непокретност исплатило дуг обезбеђен хипотеком, као и да ли се приликом утврђивања набавне цене те непокретности, за сврху утврђивања капиталног добитка, признаје као трошак износ плаћеног пореза на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-45/2009-04 од 19.10.2009. год.)

Како се наводи у захтеву за мишљење, дана 25. децембра 2006. године, на јавном надметању, физичко лице је купило део непокретности предузећа у стечају. Непокретност је била оптерећена хипотеком установљеном у корист Републике Србије – Министарства финансија, након чега је то физичко лице, у циљу „несметаног располагања купљеном имовином“, износ дуга на име чијег обезбеђења је успостављена предметна хипотека платило и брисало хипотеку са предметне непокретности. Такође се наводи

да је суд, у поступку јавног надметања приликом куповине поменуте непокретности, наложио купцу да плати порез на пренос апсолутних права, што је он и учинио.

Према одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 Бисправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду стварних права на непокретностима.

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

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, набавном ценом 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).

Према одредби члана 74. став 8. Закона, набавна цена из става 1. овог члана увећава се 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.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају кад је обвезник стекао непокретност по цени коју у конкретном случају представља продајна цена утврђена судском одлуком као цена која је постигнута у извршном поступку ради продаје, усменим јавним надметањем, непокретности извршног дужника, по мишљењу Министарства финансија набавну цену непокретности за сврху одређивања капиталног добитка у конкретном случају чини

продајна цена утврђена судском одлуком по којој је физичко лице стекло (купило) предметну непокретност. Стога, Министарство финансија сматра да се приликом утврђивања набавне цене непокретности не би могао признати и урачунати износ трошка (у виду плаћања хипотекарног дуга на име потраживања поверилаца обезбеђеног хипотеком уписаној на тој непокретности, која је иначе била под теретом хипотеке у моменту стицања од стране обвезника) који је физичко лице (обвезник) као купац непокретности имао због плаћања дуга обезбеђеног хипотеком, а који износ дуга је физичко лице – обвезник исплатило након што је купило ту непокретност по основу чије продаје сад остварује капитални добитак, као ни износ пореза на пренос апсолутних права који је физичко лице – обвезник као купац непокретности платио по налогу суда.

2. Порески третман примања која војници на цивилном служењу војног рока добијају као војнички плату и накнаду трошкова превоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-119/2009-04 од 6.10.2009. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 22) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада које се, у складу са прописима који уређују Војску Србије, исплаћују војницима (на служењу војног рока у Војсци и у цивилној служби), студентима војних академија, ученицима средњих школа и слушаоцима школа за резервне војне офицере.

Законом о Војсци Србије („Сл. гласник РС“, 116/07), одредбом члана 91, прописано је да војнику на служењу војног рока, ученику и студенту војношколске установе и лицу на другом стручном оспособљавању за офицере и подофицере припадају новчана примања која одреди министар одбране.

Одредбом члана 27. став 2. Уредбе о вршењу војне обавезе („Сл. лист СРЈ“, бр. 36/94 и 7/98, „Сл. лист СЦГ“, бр. 37/03 и 4/05, „Сл. гласник РС“, бр. 6/07 и 86/07, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се регрут који војни рок служи у цивилној служби упућује на служење војног рока у здравствене, опште спасилачке организације, организације за рехабилитацију инвалида и у друге организације и установе које се баве делатношћу од општег интереса и које се финансирају из буџета, а које одреди министар одбране, по правилу у месту пребивалишта регрута.

Одредбом става 5. тог члана Уредбе прописано је да се уговором између Министарства одбране и организације, односно установе из става 2. тог члана уређују међусобна права и обавезе у односу на војнике који војни рок служе у цивилној служби у тој организацији, односно установи, при чему та организација, односно установа обезбеђује и исплаћује трошкове примања војника који војни рок служе у цивилној служби.

Имајући у виду наведене законске одредбе, Министарство финансија је мишљења да новчано примање војника на служењу војног рока у цивилној служби, на које имају право у складу са прописима који уређују Војску Србије, и које је као такво уговорено и регулисано као елеменат уговора којим се уређују међусобна права и обавезе у односу на војнике који служе војни рок у цивилној служби, који се закључује између организације, односно установе у којој војник служи војни рок у цивилној служби и Министарства одбране, а за које (трошкове примања војника) средства обезбеђује и чију исплату врши организација, односно установа у којој војник служи војни рок у цивилној служби, није предмет опорезивања порезом на доходак грађана, сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 22) Закона. Сагласно томе, неопорезиви износ који се односи на накнаду трошкова превоза у јавном саобраћају, из члана 18. став 1. тачка 1) Закона, није од значаја за порески третман примања по том основу у конкретном случају.

3. Порески третман примања које оствари запослени од послодавца по основу накнаде штете због забране конкуренције по престанку радног односа у случају када се накнада плаћа запосленом у више месечних рата у току трајања радног односа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-126/2008-04 од 1.10.2009. год.)

Под зарадом, у смислу Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), како је прописано чланом 13. став 1, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 162. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), којом је уређена забрана конкуренције по престанку радног односа, ставом 1. прописано је да уговором о раду послодавац и запослени могу да уговоре услове забране конкуренције у смислу члана 161. тог закона по престанку радног односа, у року који не може да буде дужи од две године по престанку радног односа. Сагласно ставу 2. тог члана закона забрана конкуренције може се уговорити ако се послодавац уговором о раду обавезе да ће запосленом исплатити новчану накнаду у уговореној висини.

Имајући у виду наведене одредбе закона, као и наводе из захтева за мишљење, Министарство финансија сматра да у случају кад уговором о раду послодавац и запослени уговоре, по основу забране конкуренције по престанку радног односа, право запосленог на новчану накнаду у случају престанка радног односа, тако да послодавац исплату новчане накнаде врши, у виду одређених новчаних износа, у више месечних рата у току трајања радног односа, то представља приход физичког лица – запосленог који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.

4. Утврђивање пореске основице код пореза на приходе од капитала по основу удела у добити коју је предузеће остварило за 2007. и 2008. годину, у случају када се приход по том основу исплаћује физичком лицу након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09) тј. након 8. маја 2009. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-88/2009-04 од 30.9.2009. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана, који се примењује од 8. маја 2009. године, измењен је члан 63. став 3. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка), који се односи на утврђивање пореске основице код опорезивање прихода, поред осталог, по основу дивиденди и удела у добити за резидента Републике, тако што је прописано да опорезиви приход од капитала по основу дивиденди и удела у добити за резидента Републике чини 80% (уместо 50%, како је било прописано пре измене одредбе члана 63. став 3. Закона о порезу на доходак грађана) бруто дивиденди или удела у добити исплаћених (расподељених) обвезнику.

Порез на приходе од капитала, према одредби члана 99. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода. Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

Имајући у виду наводе из захтева за мишљење, поменуте одредбе Закона, као и да се порез по одбитку обрачунава и уплаћује у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, Министарство финансија сматра да опорезиви приход од капитала по основу дивиденди и удела у добити исплаћених (расподељених)

резидентима Републике Србије после ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана (после 8. маја 2009. године), чини 80% бруто дивиденди или удела у добити исплаћених (расподељених) обвезнику, независно од тога да ли су исплаћени (расподељени) из добити остварених за претходне године (у конкретном случају, за 2007. и 2008. годину).

5. Порески третман прихода које физичко лице – резидент Републике Србије оствари издавањем у закуп непокретности која се налази на територији друге државе, у случају кад је закупац и исплатилац прихода субјект са територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-125/2009-04 од 30.9.2009. год.)

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза тим законом.

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

Ако обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, с тим што порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба Закона на доходак остварен у другој држави (члан 12. Закона).

Приходима од непокретности, сагласно члану 66. Закона, сматрају се приходи које физичко лице – обвезник оствари

издавањем у закуп или подзакуп непокретности (земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража), а чини их остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао закупац, односно подзакупац.

Обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп оствари приходе по том основу (члан 67. став 1. Закона).

На приходе по наведеном основу плаћа се порез на доходак грађана по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, с тим да се изузетно код утврђивања опорезивог прихода од непокретности оствареног по основу изнајмљивања станова, соба и постеља путницима и туристима за које је плаћена боравишна такса, нормирани трошкови признају у висини од 50% од бруто прихода, сагласно чл. 68. и 69. Закона. Иначе, пореском обвезнику, на његов захтев, уместо нормираних трошкова признаће се стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода ако за то поднесе доказе.

Порез на приходе од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода – закупац (правно лице или предузетник), као порески платац, обавезан да, сагласно члану 101. Закона, порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу (закуподавцу), према прописима који важе на дан исплате прихода и да истовремено са исплатом надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности.

Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06, у даљем тексту: Правилник), одредбом чл. 6. и 13. прописано је да се пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности

подноси на Обрасцу ПП ОПЈ-4. Одредбом члана 6. став 2. Правилника прописано је да се уз пореску пријаву ПП ОПЈ-4 подноси и спецификација уплате пореза према општинама (која чини саставни део те пријаве) на обрасцу Спецификација уз пореску пријаву, тако да се у колони 2 Спецификације уноси податак о шифри општине на чијој територији прималац прихода има пребивалиште, односно боравиште – према којој је усмерена уплата пореза на доходак грађана (члан 18. ст. 2. и 3. Правилника). Исплатилац прихода, према одредби члана 8. Правилника, пореску пријаву доставља пореском органу надлежном према месту седишта исплатиоца, у роковима прописаним Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

У вези питања да ли министарство као исплатилац прихода физичком лицу, у конкретном случају, врши обуставу плаћања пореза од износа са фактуре или плаћа фактуру у целости и истовремено има обавезе да од својих средстава надлежном пореском органу плати припадајући порез, Министарство финансија указује да у случају када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник порез на приходе од давања у закуп непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку. Наиме, Министарство финансија указује да се обрачун пореза на приходе од давања у закуп непокретности врши на пореску основицу коју чини опорезиви приход као разлика између износа уговорене накнаде и нормираних, односно стварних трошкова, на коју основицу се примењује пореска стопа ради утврђивања висине пореске обавезе. Обвезник пореза је физичко лице које остварује приход од давања у закуп непокретности, а исплатилац прихода је дужан да при исплати прихода физичком лицу обрачуна и уплати порез по одбитку. У погледу уговорене висине закупнине (да ли је уговорен „нето“ износ који припада закуподавцу или закупнина у себи садржи и износ припадајућег пореза на доходак грађана) која је битан елемент уговора између заинтересованих страна којим се регулише међусобни правни однос, Министарство финансија указује да је то ствар тумачења уговорних воља обеју страна (закуподавца и закупца) у предметном облигационом односу.

Министарство финансија напомиње да физичко лице које је резидент Републике Србије и остварује приход од давања у закуп непокретности која се налази на територији друге државе, а на који је плаћен порез у тој другој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама Закона има право да му се одобри порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, сагласно одредби члана 12. Закона.

6. Порески третман накнаде која се исплаћује запосленима по основу коришћења приватног аутомобила у службене сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-131/2009-04 од 28.9.2009. год.)

Према одредби члана 13. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се не плаћа порез на примања запосленог по основу накнаде превоза на службеном путовању, према приложеним рачунима превозника у јавном саобраћају, а када је, сагласно закону и другим прописима, одобрено коришћење сопственог аутомобила за службено путовање или у друге службене сврхе – до износа 30% цене једног литра супер бензина, а највише до 4.115 динара месечно (наведени неопорезиви износ је у примени од 1. фебруара 2009. године).

Уколико се запосленом исплати накнада по основу коришћења сопственог аутомобила за службено путовање у износу већем од неопорезивог износа у висини од 4.115 динара месечно, део изнад прописаног неопорезивог износа био би предмет опорезивања порезом на зараду по стопи од 12%, сагласно чл. 13, 16. и 18. Закона.

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

Сагласно наведеном, а имајући у виду наводе из дописа, на износ до 4.115 динара месечно који се по основу коришћења сопственог аутомобила за службено путовање или у друге службене сврхе запосленом исплати до наведеног неопорезивог месечног износа не плаћа се порез на зараду, а део који се исплати изнад 4.115 динара месечно брутира се за припадајући порез на зараду и тај износ подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду.

У погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду, Министарство финансија указује да запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путу, те да се, према одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/06 и 54/09), накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) не сматра зарадом, те не подлеже обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.

7. Порески третман прихода од продаје сировог дувана као сопственог пољопривредног производа који оствари физичко лице – обвезник пореза на приход од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, односно носилац или члан пољопривредног газдинства које је уписано у Регистар пољопривредних газдинстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-98/2009-04 од 24.9.2009. год.)

Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је

да је обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плодуюживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез. Међутим, ако је то физичко лице издало земљиште у дугорочни закуп, обвезником се сматра купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност куподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу (став 2. тог члана Закона).

Пољопривредном производњом, према Класификацији делатности која је саставни део Закона о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања („Сл. лист СРЈ“, бр. 31/96 ... и 74/99), као и према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, од 19. септембра 2007. године, сматра се и производња дувана.

Према одредби члана 2. став 1. Уредбе о Регистру пољопривредних газдинстава („Сл. гласник РС“, бр. 119/08, 21/09 и 36/09, у даљем тексту: Уредба), пољопривредним газдинством, у смислу ове уредбе, сматра се газдинство са најмање 0,5 хектара пољопривредног земљишта на територији Републике Србије, на коме привредна друштва, предузетници, земљорадничке задруге, научноистраживачке организације, пољопривредна газдинства са статусом правног лица и пољопривредници (у даљем тексту: носиоци пољопривредних газдинстава) обављају пољопривредну производњу и које је уписано у Регистар пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: Регистар).

Пољопривредним газдинством, у смислу ове уредбе, сматра се и газдинство мање од 0,5 хектара пољопривредног земљишта, односно друго земљиште или грађевинска целина на коме носилац пољопривредног газдинства обавља сточарску, виноградарску и повртарску (стакленици и пластеници) производњу, односно обавља друге облике пољопривредне производње (узгој рибе, гајење печурака, пужева, пчела и др) и које је уписано у Регистар (члан 2. став 2. Уредбе).

У Регистар се уписује носилац пољопривредног газдинства, а када је субјекат уписа пољопривредник – физичко лице, могу се уписати и чланови пољопривредног газдинства (члан 5. став 1. Уредбе).

Одредбама члана 7. Уредбе прописано је да се у Регистар, између осталог, уносе подаци о: носиоцу пољопривредног газдинства, члановима пољопривредног газдинства, основу коришћења пољопривредног земљишта, односно другог земљишта или грађевинске целине на коме носилац пољопривредног газдинства обавља пољопривредну производњу, катастарским парцелама на којима се обавља пољопривредна производња, врстама пољопривредних култура и површинама под пољопривредним културама и врсти и бројном стању животиња.

Уз захтев за упис у Регистар, према одредбама члана 9. став 1. Уредбе, подноси се, између осталог, лична карта носиоца пољопривредног газдинства и лична карта члана пољопривредног газдинства, извод из катастра непокретности, односно извод из земљишних књига, уговор о закупу или давању пољопривредног земљишта на коришћење и др.

Имајући у виду наведено, као и мишљење Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, приход од продаје сировог дувана као сопственог пољопривредног производа (чија производња се врши у складу са одредбама Закона о дувану – „Сл. гласник РС“, бр. 101/05 ... и 57/09), који остваре физичка лица – обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход (пољопривредници, носиоци или чланови пољопривредног газдинства уписани у Регистар), сматра се приходом од пољопривреде и шумарства. Доказом да је наведено физичко лице обвезник – пољопривредник, носилац или члан пољопривредног домаћинства, је решење из 2003, односно 2004. године о утврђивању пореске обавезе по основу прихода од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, односно потврда о упису, односно активном статусу пољопривредног газдинства у Регистру којом носилац пољопривредног газдинства

према трећим лицима доказује активни статус регистрованог пољопривредног газдинства, коју Управа за трезор издаје носиоцу пољопривредног газдинства на његов лични захтев, односно извод из Регистра у коме су уписани подаци о носиоцу и члановима пољопривредног газдинства.

Министарство финансија напомиње да физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, ако је по том основу обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, сматра се обвезником пореза на приходе од самосталне делатности на које се порез плаћа по решењу надлежног пореског органа, у складу са одредбама Закона (члан 32. Закона).

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

8. Порески третман прихода од продаје дрвених трупаца који оствари физичко лице – члан породице домаћинства обвезника пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-103/2009-04 од 24.9.2009. год.)

Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или

плодоуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез. Међутим, ако је то физичко лице издало земљиште у другорочни закуп, обвезником се сматра купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност куподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу (став 2. тог члана Закона).

Делатност шумарства, према Класификацији делатности која је саставни део Закона о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања („Сл. лист СРЈ“, бр. 31/96 ... и 74/99), обухвата узгој и искоришћавање шума (подгрупа 02010) што се односи на сечу дрвета и производњу сортимената из првих прореда попут јамске обловине, стубова, цепаног дрвета, колаца, гредица, огревног дрвета и др.

Према одредби члана 5. став 1. Уредбе о Регистру пољопривредних газдинстава („Сл. гласник РС“, бр. 119/08, 21/09 и 36/09, у даљем тексту: Уредба), у Регистар пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: Регистар) се уписује носилац пољопривредног газдинства, а када је субјекат уписа пољопривредник – физичко лице, могу се уписати и чланови пољопривредног газдинства.

Одредбама члана 7. Уредбе прописано је да се у Регистар, између осталог, уносе подаци о: носиоцу пољопривредног газдинства, члановима пољопривредног газдинства, основу коришћења пољопривредног земљишта, односно другог земљишта или грађевинске целине на коме носилац пољопривредног газдинства обавља пољопривредну производњу, катастарским парцелама на којима се обавља пољопривредна производња, врстама пољопривредних култура и површинама под пољопривредним културама и врсти и бројном стању животиња.

Уз захтев за упис у Регистар, према одредбама члана 9. став 1. Уредбе, подноси се, између осталог, лична карта носиоца пољопривредног газдинства и лична карта чланова

пољопривредног газдинства, извод из катастра непокретности, односно извод из земљишних књига, уговор о закупу или давању пољопривредног земљишта на коришћење и др.

Имајући у виду наведено, приход од продаје сечених стабала добијених искоришћавањем шуме са сопственог земљишта које је предмет опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, који остваре физичка лица – обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход (пољопривредници, носиоци или чланови пољопривредног газдинства уписани у Регистар), сматра се приходом од пољопривреде и шумарства. Доказом да је наведено физичко лице обвезник – пољопривредник, носилац или члан пољопривредног домаћинства је решење из 2003, односно 2004. године о утврђивању пореске обавезе по основу прихода од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, односно потврда о упису, односно активном статусу пољопривредног газдинства у Регистру којом носилац пољопривредног газдинства према трећим лицима доказује активни статус регистрованог пољопривредног газдинства, коју Управа за трезор издаје носиоцу пољопривредног газдинства на његов лични захтев, односно извод из Регистра у коме су уписани подаци о носиоцу и члановима пољопривредног газдинства.

Министарство финансија напомиње да физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, ако је по том основу обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, сматра се обвезником пореза на приходе од самосталне делатности на које се порез плаћа по решењу надлежног пореског органа, у складу са одредбама Закона (члан 32. Закона).

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

9. Порески третман једнократног примања лица запослених у здравственој установи, за шта су средства, у складу са Закључком Владе, пренета преко Републичког фонда за здравствено осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-123/2009-04 од 24.9.2009. год.)

Према одредби члана 13. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Такође, зарадом се сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, сагласно члану 14. Закона.

Сагласно наведеној законској одредби, уколико је примање које су у конкретном случају остварили запослени у здравственој делатности по основу радног односа, за обављени рад и време проведено на раду, по основу доприноса пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду, Министарство финансија сматра да то примање представља зараду, те сходно томе подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана (порез на зараду) и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.

Уколико предметно примање запослених по својој природи представља јубиларну награду запосленима, у складу са законом који уређује рад и општим актом послодавца, Министарство финансија указује да се на износ јубиларне награде до 11.759 динара годишње (неопорезиви износ који важи од 1. фебруара 2009. године) не плаћа порез на зараду до висине неопорезивог износа,

сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 7) Закона. На део јубиларне награде који се исплаћује изнад прописаног неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на зараду по стопи од 12%. Ради утврђивања пореске основице врши се брутирање опорезивог износа јубиларне награде, тј. износ изнад неопорезивог дела брутира се за припадајући порез на зараду.

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

10. Порески третман прихода по основу капиталног добитка оствареног продајом стана и право на остваривање пореског ослобођења у случају када лице средства остварена продајом непокретности уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања члана своје породице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-136/2009-04 од 3.9.2009. год.)

Одредбом члана 79. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник који средства остварена продајом непокретности у року од 90 дана од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, има право на пореско ослобођење. Обвезнику из става 1. овог члана који у року од 12 месеци од дана продаје непокретности средства остварена продајом непокретности уложи за намене из става 1. овог члана, извршиће се повраћај плаћеног пореза на капитални добитак (члан 79. став 2. Закона).

Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак ближе је уређено Правилником о критеријумима за остваривање права на ослобођење од плаћања

пореза на капитални добитак („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 2. тач. 1) и 3) наведеног Правилника, под решавањем стамбеног питања сматра се куповина или изградња стана, односно породичне стамбене зграде за обвезника или члана његове породице, односно домаћинства који нема решено стамбено питање (подстанар, станује код својих родитеља или родитеља брачног друга, има неодговарајући стан по површини или по структури и др), као и куповина или изградња две или више стамбених јединица у функцији раздвајања, односно цепања домаћинства (одвајање деце од родитеља, развод брака, решавање сувласничких односа и др).

Право на пореско ослобођење остварује се улагањем средстава од продаје непокретности у одговарајућу стамбену површину, према следећим критеријумима: за самца до 45m² и за сваког наредног члана породичног домаћинства – још по 20m² (члан 3. Правилника).

Ако обвезник решава стамбено питање члана своје породице или домаћинства, поред доказа о решавању стамбеног питања (закључени и од стране суда оверени уговори о куповини другог стана, уговори о градњи са грађевинском дозволом и другом документацијом, фактуре, односно рачуни о набавци материјала, оверене писмене изјаве обвезника, односно члана његове породице или домаћинства, као и друга доказна средства којима се утврђује да су средства остварена продајом уложена у решавање стамбеног питања), надлежном пореском органу подноси и доказе из којих се неспорно може утврдити да средствима која је он остварио продајом непокретности решава стамбено питање члана породице, односно домаћинства (уговор о поклону, оверена писмена изјава и сл), као и доказ да члан породице, односно домаћинства по том основу стиче право својине или друго стварно право на непокретности на своје име (члан 4. Правилника).

Иначе, чланом породице, у смислу Закона, сматрају се брачни друг, родитељи, деца, усвојеник и усвојилац обвезника, док

се домаћинством сматра заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода (члан 10. ст. 2. и 3. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа да је обвезник продајом једне стамбене јединице која је била његово власништво купио две стамбене јединице – један стан за себе и супругу, а други стан за сина и његову породицу (у циљу решавања стамбеног питања члана породице или домаћинства обвезника), с тим да је обвезник власник та два стана (оба стана је купио на своје име), Министарство финансија сматра да у конкретном случају право на пореско ослобођење обвезник може да оствари за улагање у онај стамбени простор – конкретни стан којим је решио стамбено питање за себе и супругу (а то је стан који је купљен и у коме он станује, површине 46m^2) независно од тога што би за њега одговарајућу стамбену површину за коју би могао да оствари право на пореско ослобођење, у смислу критеријума из члана 3. Правилника, представљало до 65m^2 – за обвезника до 45m^2 и за супругу као члана породичног домаћинства – још 20m^2 .

Пореско ослобођење по основу решавања стамбеног питања члана породице или домаћинства обвезника може да се оствари у складу са одредбама Закона и Правилника, ако средствима која је обвезник остварио продајом непокретности решава стамбено питање члана породице, односно домаћинства (уговор о поклону, оверена писмена изјава и сл), тако да члан породице, односно домаћинства стиче право својине или друго стварно право на непокретности на своје име (члан 4. Правилника), о чему се надлежном пореском органу подносе докази из којих се то неспорно може утврдити.

Иначе, Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

11. Порески третман накнаде трошкова службеног путовања у земљи и иностранству која се исплаћују физичким лицима – власницима правног лица који нису засновали радни однос код тог правног лица и не остварују накнаду за свој рад

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-181/2006-04 од 21.8.2009. год.)

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, 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 1. тачка 13) Закона накнада трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца представља други приход који по својој природи чини доходак физичког лица који подлеже опорезивању.

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

Сагласно наведеном, Министарство финансија сматра да примање физичког лица, у конкретном случају власника правног лица које није у радном односу код тог правног лица и не остварује накнаду за свој рад, по основу накнаде трошкова службеног путовања (превоза, дневница и смештаја) у земљи и иностранству, који су узроковани обављањем одређених послова за потребе тог правног лица (које је и исплатилац накнаде трошкова по основу службеног путовања), представља други приход физичког лица који подлеже опорезивању у складу са чл. 85. и 86. Закона.

Како се код плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у конкретном случају као претходно поставља питање

да ли накнада трошкова службеног путовања у земљи или иностранству физичком лицу које није запослено код исплатиоца произилази из рада и да ли је физичко лице осигураник по том основу према Закону о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 5/09) и Закону о здравственом 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, за давање одговора по наведеном питању потребно је обратити се тим министарствима као ресорно надлежним.

12. Порески третман накнада наставницима за извођење екскурзија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-63/2009-04 од 21.8.2009. год.)

Правилником о измени Правилника о наставном плану и програму основног образовања и васпитања („Сл. гласник РС – Просветни гласник“, бр. 1/09), у делу који се односи на извођење екскурзија, прописано је да право на дневнице остварују: наставник – одељенски старешина, стручни вођа пута, а лекар – пратилац у зависности од програма путовања. Дневнице се обрачунавају у бруто износу и исплаћују у складу са законом, на терет родитеља ученика који путују. Савет родитеља, на основу усаглашеног предлога родитеља ученика сваког одељења за које се изводи екскурзија, одлучује о висини дневница.

Према мишљењу Министарства просвете, бр. 401-00-457/2007-06 од 28. јуна 2007. године „накнада наставницима за извођење излета, екскурзије или наставе у природи, има карактер дневнице“.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон)

прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи до износа од 1.411 динара (износ се примењује од 1. фебруара 2009. године), односно дневнице за службено путовање у иностранство до износа прописаног од стране надлежног органа.

Према томе, уколико приход који остваре наставници по основу накнаде за извођење екскурзије има карактер дневнице, сходно одредбама Правилника о наставном плану и програму основног образовања и васпитања, а узимајући у обзир и мишљење министарства просвете да накнада наставницима за извођење екскурзије има карактер дневнице, приход који остваре наставници по основу накнаде за извођење екскурзије, која има карактер дневнице, предмет је пореског ослобођења сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 2) Закона. Део дневнице за службено путовање која се запосленом исплаћује у износу већем од законом прописаном неопорезивог износа, предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараде, сагласно одредбама чл. 13. до 16. Закона.

У погледу давања одговора на питање којим прописом је уређено право на дневницу која припада наставницима као накнада за ђачке екскурзије, као и опредељења висине износа који по том основу припада наставницима, потребно је обратити се Министарству просвете као ресорно надлежном за давање мишљења по том питању.

13. Порески третман животног осигурања које послодавац плаћа за два запослена радника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-72/2009-04 од 17.8.2009. год.)

Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) под зарадом се сматра зарада која се

остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

Зарадом, у смислу Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем. Основицу пореза на зараду, сагласно члану 14. став 2. Закона, представља:

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција,
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту,
- 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику,
- 4) новчана вредност покривених расхода,

увећана за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени.

Висину цене, висину накнаде, односно новчану вредност из става 2. тач. 2) до 4) овог члана утврђује исплатилац зараде у моменту када се давање врши (члан 14. став 3. Закона).

Ако надлежни порески орган оцени да је утврђена цена, односно накнада из става 2. тач. 2) до 4) овог члана нижа од оне која се може постићи на тржишту, утврдиће ту цену, односно накнаду у висини која би се могла постићи на тржишту (члан 14. став 4. Закона).

Чланом 14б став 2. Закона прописано је да се зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, не сматра премија коју послодавац плаћа за све запослене код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција (тачка 1) став 2. члана 14б Закона).

Имајући у виду наведену законске одредбе, у случају плаћања премије животног осигурања, коју врши послодавац за запослене, а која не представља премију коју послодавац плаћа за

све своје запослене код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција, Министарство финансија је мишљења да плаћање премије животног осигурања у предметном случају представља примање запосленог по основу чињења или пружања погодности (у смислу члана 14. Закона) и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

14. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на приходе остварене по основу ауторских хонорара у случају када аутор остварује приходе преко заступника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-75/2009-04 од 17.8.2009. год.)

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, сагласно одредби члана 54. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродних права, односно права индустријске својине.

На приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине порез се плаћа по стопи од 20% на основицу коју чини разлика између бруто прихода и трошкова (стварних и нормираних) које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 55. Закона). Нормирани трошкови се, сагласно одредби члана 56. Закона, признају обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права у висини која је опредељена врстом ауторског дела.

На ове приходе порез се плаћа по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески плаћац, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане рачуне у моменту исплате прихода у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примања по основу уговорене накнаде плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, сагласно чл. 7, 12, 28, 36, 44. и 57. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, сагласно чл. 8, 28, 36, 44. и 57. тог закона.

Према томе, у случају када исплатилац прихода (правно лице или предузетник) врши непосредно физичком лицу исплату уговорене накнаде по основу ауторског хонорара, исплатилац хонорара физичком лицу, као порески плаћац, у обавези је да порез на доходак грађана и припадајуће доприносе за обавезно социјално осигурање обрачуна, обустави и уплати у моменту исплате прихода физичком лицу – аутору, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (чл. 99. и 101. Закона).

15. Порески третман давања запосленима одеће и обуће, ради коришћења у службене сврхе, коју послодавац обезбеђује својим запосленима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1346/2009-04 од 17.8.2009. год.)

Према наводима из захтева за мишљење јавно предузеће је својим општим актом (правилником) уредило односе и услове (поступка, начина набавке, употребе и рокова трајања) под којим запослени у јавном предузећу могу добити и користити радну одећу

и обућу у службене сврхе, при чему се напомиње да није реч о радним униформама. Како се наводи, запослени у јавном предузећу раде на таквим радним местима од којих су нека већим делом радног времена везана за рад на терену (нпр. запослени у служби за техничке послове раде углавном ван седишта предузећа где су често неопходне хитне интервенције с циљем инвестиционог и текућег одржавања материјалних средстава и објеката којима управља предузеће), док се нека по природи посла обављају искључиво ван седишта јавног предузећа (нпр. рад на скуповима пијачних тезги). Такође се наводи да запослени на одређеном броју радних места из области општих послова у предузећу обављају различите послове из свог домена (нпр. пријем странака, послови протокола, послови умножавања и фотокопирања материјала, курирски послови, послови архиве, послови кафе кухиње и одржавања хигијене), запослени у правној служби свакодневно заступају предузеће пред судовима и другим државним органима, док је одређени број запослених свакодневно упућен на рад са странкама како у седишту предузећа, тако и ван седишта.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају кад послодавац, сагласно свом општем акту, у циљу обављања своје делатности, за све своје запослене набавља и даје им на коришћење одећу и обућу у сврху обављања послова радног места на које су

распоређени, која је у функционалном смислу адекватна (наменом, изгледом, квалитетом и сл) за обављање одговарајућих послова, једнообразна за све запослене који раде на истим или сличним пословима, да су запослени обавезни да је користе и да је стварно користе на радном месту током радног времена, као и да ту одећу и обућу набавља (купује) сам послодавац од овлашћених добављача (субјеката) којима непосредно врши плаћање дугованог износа по том основу, Министарство финансија сматра да такво давање послодавца запосленима не представља примање запосленог које подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду.

При томе, Министарство финансија указује да ће, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврдити све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се и када порез на употребу моторних возила плаћа у случају када лице купи моторно возило у току важења његове регистрације и региструје га на своје име?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2397/2009-04 од 15.10.2009. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 31/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила плаћа се код регистрације, продужења регистрације и замене регистарских таблица моторних возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује регистрација моторних и прикључних возила, и то: путничких аутомобила, комби возила и мотоцикала.

Одредбом члана 5а став 2. Закона уређено је да лице које је у току године стекло право својине на регистрованом моторном возилу, код чије регистрације је порез на употребу моторних возила плаћен у прописаном износу, није у обавези да због те промене плати прописани порез, осим ако се због тога мора извршити нова регистрација, односно продужење регистрације, односно замена регистарских таблица моторних возила, у складу са прописима којима се уређује регистрација моторних и прикључних возила.

Дакле, да би се пореска обавеза настала потребно је да постоји предмет опорезивања тим пореским обликом тј. да се врши регистрација, односно продужење регистрације, односно замена регистарских таблица, моторног возила: путничког аутомобила, комби возила и мотоцикла, при чему се порез не плаћа у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

С тим у вези, порез на употребу моторних возила се не плаћа код стицања права својине на регистрованом моторном возилу (тј. на моторном возилу пре истека важења његове регистрације), код чије регистрације је порез на употребу моторних возила плаћен у прописаном износу, осим ако се због тог преноса права својине на возилу мора извршити његова нова регистрација, односно продужење регистрације, односно замена његових регистарских таблица, у складу са прописима којима се уређује регистрација моторних и прикључних возила.

Такође, порез на употребу моторних возила не плаћа се ни када постоји основ за пореско ослобођење прописан одредбом члана 5. Закона.

2. Да ли су плаћања пореза на употребу мобилних телефона ослобођена лица која плаћање услуга мобилне телефоније врше из средстава донације, зајма, односно кредита, у складу са међународним уговором о донацији, зајму или кредиту?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02038/2009-04 од 14.10.2009. год.)

Према одредби члана 7а Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 31/09), обвезник пореза на употребу мобилног телефона је физичко и правно лице – корисник услуга мобилне телефоније (у даљем тексту: корисник услуга).

Одредбом члана 12. Закона прописано је ослобођење од обавезе плаћања пореза на употребу мобилног телефона за дипломатска и конзуларна представништва и међународне организације, као и за страно дипломатско особље, конзуларне функционере, као и за функционере и особље међународних организација, ако нису држављани Републике Србије.

Према томе, обвезник пореза на употребу мобилног телефона је корисник услуга мобилне телефоније, независно од начина на који обезбеђује средства за његово плаћање.

С тим у вези, обвезници пореза на употребу мобилног телефона из члана 12. Закона (дипломатска и конзуларна представништва и међународне организације, као и страно дипломатско особље, конзуларни функционери, као и функционери и особље међународних организација, који нису

држављани Републике Србије) не плаћају порез на употребу мобилног телефона.

Такође, када је међународним уговором уређено пореско ослобођење одређених лица (нпр. корисника донације, кредита ...) од пореза на употребу мобилног телефона или од пореза уопште, у Републици Србији, порез на употребу мобилног телефона не плаћају лица за која је пореско ослобођење уређено међународним уговором који је закључила Република Србија.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Какве су обавезе послодавца у случају престанка радног односа са запосленим у току трајања ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица старија од 45, односно 50 година, због престанка обављања делатности послодавца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-112/2009-04 од 1.9.2009. год.)

Одредбом члана 45. став 2. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац који запосли лице које је на дан закључивања уговора о раду старије од 45 година и које код Националне службе за запошљавање има статус корисника новчане накнаде за време незапослености или је код те службе пријављено као незапослено лице најмање шест месеци без прекида, има право да доприносе за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно терет средстава послодавца, обрачунава и плаћа по стопама из члана 44. став 2. овог закона умањеним за 80%, у периоду од две године од дана заснивања радног односа запосленог.

Ако запосленом – лицу старијем од 45 година престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од

три године после истека олакшице, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, послодавац наставља да користи олакшицу под условима из става 5. тог члана Закона.

Према ставу 6. тог члана Закона, послодавац не губи право на олакшицу и није дужан да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу у случају престанка радног односа смрћу запосленог или из других разлога независно од воље запосленог и воље послодавца, у смислу одредаба закона који уређује радне односе.

Дакле, имајући у виду одредбу члана 45. став 6. Закона према којој послодавац није у обавези да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу за новозапосленог радника, у случају престанка радног односа независно од воље запосленог и воље послодавца, у смислу одредаба закона који уређује радне односе, мишљење Министарства финансија је да у случају кад дође до престанка рада послодавца у складу са законом (члан 176. тачка 5) Закона о раду – „Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), независно од његове воље (нпр. престанак рада предузетника због одласка у старосну пензију, стечај), послодавац није у обавези да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу за новозапосленог радника. Сагласно томе, уколико дође до престанка рада послодавца његовом вољом, послодавац је у обавези да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу за новозапосленог радника.

Према томе, кад је дошло до престанка рада послодавца услед ликвидације, Министарство финансија је мишљења да у том случају не би могло да се сматра да је до престанка радног односа дошло из разлога независно од (воље запосленог и) воље послодавца.

Министарство финансија напомиње да у погледу права и обавеза послодавца у случају остваривања права на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослено лице, није од утицаја околност да ли је послодавац предузетник или правно лице.

ЦАРИНЕ

1. Однос увозника и крајњег корисника у случају када царинске формалности, као и плаћање царине и ПДВ-а, при увозу робе за коју је потребна сагласност, сноси увозник

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00319/2009-17 од 21.10.2009. год.)

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

У предметном случају, пак, ради се о увозу и стављању у промет робе за коју „крајњи корисник“ мора да испуњава неке услове, као што је сагласност Министарства здравља, тј. сагласност је услов за стављање робе у слободан промет. Ако роба не буде продата крајњем кориснику, који је наведен у сагласности за увоз производа и ако је та сагласност измењена, декларант је дужан да покрене поступак у складу са чланом 105. Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 73/03 ... 62/06) .

Са друге стране, уколико сагласност није измењена, чињеница да увозник, након извршеног царињења, предаје робу другом лицу, није од значаја са аспекта примене царинских прописа.

2. Спровођење царинског поступка приликом увоза узорка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00322/2009-17 од 15.10.2009. год.)

Одредбом члана 194. став 1. тачка 2. Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06– др. закон) прописано је да се увозне дажбине не плаћају на рекламни материјал и узорке који се бесплатно примају из иностранства.

Истовремено је одредбом члана 273. став 1. тачка 2. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 57/09) речено да се рекламним материјалом и узорцима из наведеног члана закона сматрају и узорци чија појединачна вредност није већа од 100 евра, у динарској противвредности, а који се примају ради прибављања поруџбине или понуде робе, односно закључења уговора о производњи те робе, као и за приказивање, испитивање и сл.

Министарство финансија напомиње и да је одредбом члана 64. Царинског закона, а у вези са чланом 16. истог закона, прописана општа обавеза која важи за сва лица која уносе робу у царинско подручје Републике Србије да исту пријаве царинском органу ради спровођења одговарајућег царинског поступка.

Министарство финансија указује и да је Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 5/09), Тар. бр. 50–59 Тарифе Републичких административних такси, која је саставни део овог закона,

прописан износ такси које се наплаћују за списе и радње у царинском поступку, као и напомена уз тарифне бројеве за које се такса не плаћа.

Поред такси које се наплаћују по основу Закона о републичким административним таксама, наплаћују се и накнаде прописане Одлуком о врсти, висини и начину плаћања накнада за услуге царинског органа („Сл. гласник РС“, бр. 7/04 ... 13/09).

Према томе, уколико је реч о претходно наведеним узорцима, онда се приликом уноса истих на царинско подручје Републике Србије не плаћа царина, али се над истим мора спровести одговарајући царински поступак, при чему се морају платити и одговарајуће таксе у износима прописаним претходно наведеним прописима.

3. Увоз половног намештаја и употребљаваног моторног возила марке Volkswagen, тип Golf, из Републике Хрватске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00325/2009-17 од 14.10.2009. год.)

Право на ослобођење од плаћања увозних дажбина на предмете домаћинства може да се оствари на основу члана 192. став 1. тачка 3. Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06– др. закон) којим је прописано, између осталог, да су ослобођени од плаћања увозних дажбина страни држављани који су добили држављанство – на предмете домаћинства, осим на путничка моторна возила, уколико корисник повластице, сагласно члану 248. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 57/09), уз писани

захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе царинском органу потврду надлежног органа унутрашњих послова о пријему у држављанство Србије, као и списак предмета домаћинства које увози са назначењем врсте и количине предмета у два примерка.

Министарство финансија напомиње да корисник повластице може да увезе предмете домаћинства у року од једне године од дана добијања држављанства Србије.

У односу на увоз моторног возила, Министарство финансија напомиње да је Уредбом о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/2005, 27/2009 и 57/2009) регулисан, између осталог, увоз моторних возила са мотором стандарда Euro 3, чија је примена у надлежности Министарства економије и регионалног развоја.

4. Продаја царинске робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02239/2009-17 од 1.10.2009. год.)

Одредбама члана 249 (ст. 1. и 2) Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон, 62/2006– др. закон и 63/2006–исп. др. закона), између осталог, прописано је да се продаја царинске робе врши после испуњења услова утврђених овим законом, по правилу, јавном продајом и да царински орган може, без јавне продаје, одмах продати лако кварљиву робу и живе животиње, задржане у складу са одредбом члана 386. став 3. овог закона.

Чланом 304. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског

дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 57/09) прописано је да се јавна продаја објављује у најмање једном дневном листу, чија се дистрибуција врши на целом царинском подручју, најкасније осам дана пре дана јавне продаје. Оглас о јавној продаји садржи: услове јавне продаје, податке о врсти и стању царинске робе, почетну цену царинске робе, дан, час и место одржавања јавне продаје, висину и начин полагања кауције за учествовање у јавној продаји, као и дан, час и место на коме се може разгледати царинска роба која се излаже продаји.

На јавној продаји могу учествовати сва лица. Ако је посебним прописом предвиђена обавеза посебне регистрације, односно испуњење посебних услова за промет или употребу царинске робе која се излаже јавној продаји, на јавној продаји могу учествовати само тако регистрована лица, односно лица која испуњавају прописане посебне услове.

Одредбом члана 306. став 1. Уредбе утврђено је да се прва јавна продаја може одржати само ако на њој учествују најмање три понуђача, која су благовремено уплатила кауцију, а ставом 2. истог члана утврђено је да ако прва јавна продаја не успе, заказује се друга јавна продаја која се може одржати ако на њој учествују најмање два понуђача, која су благовремено уплатила кауцију. Друга јавна продаја објављује се на исти начин као и прва, с тим што се у огласу назначује да је то друга јавна продаја.

Ако се царинска роба не прода на другој јавној продаји, може се продати прикупљањем понуда. Наиме, понуђачи који су благовремено уплатили кауцију за другу јавну продају, позивају се да у затвореним ковертама доставе своју понуду у року који одреди комисија. Наведена комисија, након констатације да роба није продата прикупљањем понуда, саопштава датум, време и место

одржавања непосредне погодбе и утврђује најнижу цену по којој се царинска роба може продати (члан 308. Закона).

Имајући у виду наведено, преостале одредбе Главе XVI – Продаја царинске робе Уредбе, као и трошкове који настају у поступку продаје царинске робе, Министарство финансија је мишљења да се након прве јавне продаје у случају када у том поступку није учествовало најмање три понуђача, може заказати (наредна) друга јавна продаја, односно Министарство финансија сматра да прва јавна продаја самим тим што није одржана јер се није пријавио довољан број учесника, а испуњени су сви претходни услови за њено одржавање из члана 304. Уредбе, није успела.

Сходно наведеном, уколико ни друга јавна продаја не успе (између осталог и због недовољног броја учесника), могу се покренути наредни поступци продаје царинске робе, односно продаја прикупљањем понуда и непосредна погодба.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли се за доказивање статуса резидента Немачке ради остваривања погодности предвиђених Уговором о избегавању двоструког опорезивања са Немачком као доказ може прихватити потврда о резидентности издата на обрасцу Немачке, а не на обрасцу Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2407/2009-04 од 29.10.2009. год.)

Члан 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописује да „статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује код исплатиоца прихода – резидента, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу.“

Имајући у виду наведено, обавеза издавања потврде о резидентности на посебном обрасцу Републике Србије прописана је чланом 3. Правилника о обрасцу потврде о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 86/09, у даљем тексту: Правилник¹) односно:

„Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент Републике Србије доказује код домаћег исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од

¹ У циљу унапређења рада и обезбеђивања тачности података на веб презентацији Министарства финансија, текст Правилника доступан је на сајту Министарства финансија: <http://www.mfin.gov.rs>

надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу прописаном овим правилником.

Потврда из става 1. овог члана оверава се на Обрасцу ПОР-2² (за претходну/е годину/е, односно текућу годину – на српско/енглеском, односно српско/француском језику).

Образац ПОР-2 одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део.“

С обзиром на изнето, за чуђење је навод немачког партнера који, без икаквог објашњења, износи став да није у могућности да достави потврду на обрасцу Републике Србије. Ово утолико више јер су надлежни порески органи Републике Србије до сада, у великом броју сличних ситуација, од стране других немачких резидената који у Републици Србији остварују приходе добијали потврду о резидентности (на обрасцу Републике Србије) потписану и оверену од стране надлежних органа Немачке!

Уколико немачки партнер и у будућности буде поступао на исти начин, једину штету од тога имаће он лично, који ће у Републици Србији порез по одбитку плаћати по стопи предвиђеној домаћим пореским законодавством.

2. Да ли се примењује билатерални уговор о избегавању двоструког опорезивања са Грчком?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2036/2009-04 од 2.9.2009. год.)

Народна скупштина Републике Србије потврдила је Протокол између Републике Србије и Републике Грчке (у даљем тексту: Протокол) о измени Уговора између Савезне Републике Југославије и Републике Грчке о избегавању двоструког

² У циљу унапређења рада и обезбеђивања тачности података на веб презентацији Министарства финансија, Образац ПОР-2 доступан је на сајту Министарства финансија: <http://www.mfin.gov.rs>

опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину (у даљем тексту: Уговор).

Закон о потврђивању, као и текст Протокола, објављени су у „Сл. гласнику РС – Међународни уговори“, бр. 42/09 од 2. јуна 2009. године.

О наведеном је, дипломатским каналима, обавештена и грчка страна.

Министарство финансија напомиње да је Уговор (који је предмет измене Протоколом) потписан 25.6.1997. године. Република Србија је ратификовала Уговор („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/98) док грчка страна то није учинила.

Имајући у виду наведено, у Атини је, 11.11.2008. године, потписан Протокол о измени и допуни наведеног уговора из 1997. године.

Очекује се да Протокол, као и основни уговор, у наредном периоду, буду ратификовани у Парламенту Републике Грчке и, заједно са Уговором, ступи на снагу и почне да се примењује, о чему ће заинтересована стручна јавност благовремено бити обавештена.

С тим у вези, сходно његовом члану 29. (Ступање на снагу) Уговор ступа на снагу даном размене инструмената потврђивања, а његове одредбе се примењују у односу на порезе на доходак који је остварен и на порезе на имовину која се поседује у свакој пореској години која почиње првог јануара или после првог јануара календарске године која следи годину у којој је извршена размена инструмената потврђивања.

На исти начин је, сходно његовом члану 4, предвиђено ступање на снагу и почетак примене Протокола.

Будући да, из претходно наведених разлога, Уговор и Протокол не производе правно дејство, Министарство финансија није у могућности да издаје потврде о резидентности, ради остваривања права из Уговора.

3. Порески третман камате (начин обрачунавања бруто износа камате) коју у Републици Србији оствари правно лице нерезидент – резидент Републике Словеније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-74/2009-04 од 31.8.2009. год.)

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2003) који се примењује од првог јануара 2004. године. Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Словеније.

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

Члан 11. (Камата) ст. 1, 2. и 3. Уговора прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Словеније) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Словенији).

2. Камата се може опорезивати и у државу уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији), у складу са законима те државе, али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Словеније) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате. Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог ограничења.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, камата која настаје у држави уговорници изузима се од опорезивања у тој држави под условом да је оствари и стварано поседује:

1) Влада, политичка јединица или јединица локалне самоуправе друге државе уговорнице; или

2) Народна банка или Централна банка друге државе уговорнице.“

Истовремено, у члану 11. став 6. Уговора прописано је:

„6. Сматра се да камата настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) када је исплатилац камате резидент те државе (у конкретном случају, Републике Србије). Када лице које плаћа камату, без обзира на то да ли је резидент државе уговорнице, има у тој држави уговорници сталну јединицу или сталну базу у вези са којом је повезан дуг на који се плаћа камата, а ту камату сноси та стална јединица или стална база, сматра се да камата настаје у држави у којој се налази стална јединица или стална база.“

Имајући у виду наведено, сходно члану 11. став 2. Уговора, камата коју у Републици Србији оствари правно лице, резидент Републике Словеније, опорезује се у Републици Србији (уколико је националним законодавством Републике Србије прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза) и то применом бенефициране стопе пореза по одбитку од 10 одсто од бруто износа камате и уз, претходно, испуњење услова да је нерезидентно правно лице домаћем исплатиоцу камате, на обрасцу Републике Србије, пружио доказ (потврду о резидентности потписану и оверену од стране надлежних органа Републике Словеније) да је прималац камате резидент Републике Словеније и, истовремено, стварни власник камате.

Потврђивање статуса резидентности Републике Словеније нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и

печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. подстав 10) Уговора, то је министарство финансија Републике Словеније, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

С тим у вези, Закон о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 1, поред осталог, прописује да:

„На приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Републике Словеније) од резидентног обвезника по основу ... камата ..., обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.“

Према томе, одредба члана 11. став 2. Уговора подразумева да се камата опорезује у Републици Србији ако је то прописано домаћим пореским законодавством. С обзиром да је Законом прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на камату коју оствари нерезидентно лице, према мишљењу Министарства финансија, домаћи исплатилац камате је дужан да поднесе пореску пријаву и плати припадајући порез и то по стопи од 10% од бруто износа камате. Ово ако су испуњени услови из члана 11. став 2. Уговора (потврда о резидентности потписана и оверена од стране надлежних органа Републике Словеније да је прималац камате резидент Републике Словеније и, истовремено, стварни власник камате). Уколико нису испуњени наведени услови, примењује се стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона, на основицу коју чини бруто износ камате.

С обзиром на изнето, Министарство финансија напомиње да бруто износ камате (на који се примењује стопа пореза по одбитку прописана у члану 11. став 2. Уговора) представља износ камате који у себи садржи износ пореза који је домаћи исплатилац камате обрачунао и платио у име и за рачун

пореског обвезника (у конкретном случају, правног лица – резидента Републике Словеније).

4. Порески третман камате (обавеза и начин обрачунавања стопе пореза по одбитку) коју у Републици Србији оствари правно лице нерезидент – резидент Швајцарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-1839/2009-04 од 24.8.2009. год.)

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског савезног већа закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 11/05) који се примењује од првог јануара 2007. године.

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

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

Члан 11. (Камата) ст. 1. и 2. Уговора прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Швајцарске) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Швајцарској).

2. Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Швајцарске) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате.

Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог ограничења.“

Имајући у виду наведену одредбу Уговора, посебно његов члана 11. став 1, камата коју у Републици Србији оствари правно лице, резидент Швајцарске, може се опорезивати у Швајцарској (под условом да домаће пореско законодавство Швајцарске предвиђа такву могућност – према наводима из дописа није спорно да предвиђа) и то по стопи пореза предвиђеној у домаћем законодавству Швајцарске.

Међутим, сходно члану 11. став 2. Уговора, наведена камата се може опорезивати у Републици Србији (уколико је националним законодавством Републике Србије прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза) и то применом бенефициране стопе пореза по одбитку од 10 одсто од бруто износа камате и уз, претходно, испуњење услова да је нерезидентно правно лице домаћем исплатиоцу камате, на обрасцу Републике Србије, пружило доказ (потврду о резидентности потписану и оверену од стране надлежног органа Швајцарске) да је прималац камате резидент Швајцарске и, истовремено, стварни власник камате.

С тим у вези, Закон о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 1, поред осталог, прописује да:

„На приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Швајцарске) од резидентног обвезника по основу ... камата ..., обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.“

Према томе, одредба члана 11. став 2. Уговора подразумева да се камата опорезује у Републици Србији ако је то прописано домаћим пореским законодавством. С обзиром да је Законом прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на камату коју оствари нерезидентно правно лице, према мишљењу Министарства финансија, домаћи исплатилац камате је дужан да

поднесе пореску пријаву и плати припадајући порез и то по стопи од 10% од бруто износа камате. Ово ако су испуњени услови из члана 11. став 2. Уговора (потврда о резидентности потписана и оверена од стране надлежних органа Швајцарске да је прималац камате резидент Швајцарске и, истовремено, стварни власник камате). Уколико нису испуњени наведени услови, примењује се стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона, на основицу коју чини бруто износ камате.

Истовремено, у члану 71. Закона прописано је да „порез по одбитку на приходе из члана 40. овог закона (у конкретном случају, камате) за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода. Порез по одбитку обрачунава се и плаћа по прописима који важе у моменту исплате прихода.“

С обзиром на изнето, у члану 12. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07 и 20/09, у даљем тексту: Закон), поред осталог, прописано је „да је порески дужник физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. овог закона. Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање. Други порески дужници су: ... исплатилац прихода пореском обвезнику (порески платац) који је дужан да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника, на одговарајући уплатни рачун.“

На основу наведеног, Министарство финансија сматра да је (у конкретном случају који је наведен у захтеву за мишљење) домаћи исплатилац прихода (будући да приликом исплате камате нерезидентном обвезнику – правном лицу, резиденту Швајцарске, није обрачунао и уплатио дужни порез по одбитку) поступио супротно одредбама чл. 12, 40. и 71. Закона, односно члана 11. став 2. Уговора.

Министарство финансија посебно напомиње да, сходно члану 23. (Отклањање двоструког опорезивања) став 2. под (2) Уговора, а у циљу избегавања економског двоструког опорезивања, правно лице, резидент Швајцарске, у својој земљи има право на порески кредит који одговара износу пореза плаћеног у Републици Србији.

Наведеним чланом Уговора, поред осталог, прописано је да, „ако резидент Швајцарске остварује камату која се, у складу с одредбама члана 11. може опорезивати у Србији, Швајцарска том резиденту, на његов захтев, одобрава олакшицу. Олакшица може бити у виду:

– одбитка од пореза на доходак тог резидента, на износ једнак порезу разрезаном у Србији у складу са одредбама члана 11; тај одбитак не може бити већи од дела швајцарског пореза, како је обрачунат пре извршеног одбијања, који одговара дохотку који се може опорезивати у Србији; или

– једнократног умањења швајцарског пореза; или

– делимичног изузимања ових камата од швајцарског пореза који се, у сваком случају, састоји бар од одбитка пореза разрезаног у Србији од бруто износа камате.

Швајцарска одређује важећу олакшицу и регулише поступак у складу са швајцарским прописима о примени међународних уговора о избегавању двоструког опорезивања које је Швајцарска Конфедерација закључила.“

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ОКТОБРУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о регулисању обавеза Републике Србије према Међународном монетарном фонду по основу коришћења средстава алокације специјалних права вучења одобрених резолуцијама Одбора гувернера бр. 64-3 и бр. 52-4	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 28. октобра 2009.
--	---

УРЕДБЕ

Уредба о условима и начину подстицања производње, ремонта и продаје грађевинских машина и камиона у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 81 од 2. октобра 2009.
Уредба о условима и начину спровођења субвенционисане куповине камиона произведених у Републици Србији заменом старо за ново	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 81 од 2. октобра 2009.
Уредба о допуни Уредбе о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошних добара и туристичких путовања у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 81 од 2. октобра 2009.
Уредба о допуни Уредбе о субвенционисању продаје трактора и аутомобила у Републици Српској и условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите за производе и услуге из Републике Српске у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 81 од 2. октобра 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о обрасцу потврде о резидентности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 86 од 21. октобра 2009.
Правилник о платама и другим примањима запослених у Министарству финансија – Пореска управа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 28. октобра 2009.
Правилник о обрасцу службене легитимације и изгледу службене значке запослених у Управи за спречавање прања новца	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 28. октобра 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о образовању Буџетског фонда за решавање проблема проузрокованих негативним ефектима светске економске кризе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 81 од 2. октобра 2009.
Одлука о измени Одлуке о посебним мерама подршке финансијској стабилности земље	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 12. октобра 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о распореду средстава предвиђених Законом о буџету Републике Србије за 2009. годину за реализацију Националног инвестиционог плана	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 23. октобра 2009.
Одлука о обавези извештавања у пословању са иностранством	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 23. октобра 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о начину, роковима и обрасцима за евидентирање кредитних послова са иностранством	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 28. октобра 2009.

УПУТСТВА

Упутство за спровођење Одлуке о обавези извештавања у пословању са иностранством	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 23. октобра 2009.
--	---

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 872/2009 of 18 September 2009 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 872/2009 од 18. септембра 2009. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 87 од 23. октобра 2009.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 895/2009 of 23 September 2009 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 895/2009 од 23. септембра 2009. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 87 од 23. октобра 2009.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Вук Ђоковић. – 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