
БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 12
децембар 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 сѝручна 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 средстава која Универзитет у Београду добија за пројекте поверене од Европске комисије 11
2. Порески третман преноса дела имовине као улога од стране обвезника ПДВ који се, између осталог, бави прерадом воћа другом обвезнику ПДВ, који се бави производњом концентрата од воћа, при чему се предметни део имовине састоји од новоизграђеног грађевинског објекта фабрике и управне зграде, са припадајућом инфраструктуром, укључујући и опрему 13
3. а) Порески третман преноса права коришћења неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини који изврши Република Србија, односно јединица локалне самоуправе. 16
б) Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, за промет који орган Републике Србије врши Комесаријату за избеглице или другом лицу, као и преноса уз накнаду права својине на становима, као економски дељивим целинама у оквиру објекта, који потом Комесаријат за избеглице или друго лице, које је то право стекло од инвеститора, изврши физичким лицима 16

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета услуге ванлинијског превоза ђака 21
 2. Докази који су потребни за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет услуга превоза које су повезане са увозом добара 22
 3. Порески третман продаје новчаних ваучера (поклон честитки) по утврђеној вредности, којима доносиоци ваучера плаћају накнаду за промет добара, односно услуга обвезнику ПДВ – издаваоцу ваучера 24
-

-
4. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о размени 25
5. Порески третман отпремања добара у иностранство у циљу смештања тих добара у консигнационо складиште страног лица 27
6. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који се бави производњом и прометом кондиторских производа набавља добра и услуге и у оквиру својих активности, на основу закључених уговора о зајму, редовно одобрава новчане позајмице привредним друштвима (зависним предузећима, повезаним лицима и пословним партнерима) 29
7. Исказивање података о врсти и обиму услуга које треба да садржи рачун обвезника ПДВ за извршени промет услуга ремонта брода 33
8. а) Порески третман промета услуга који врши обвезник ПДВ – „Дипос“ д.о.о. на основу овлашћења предвиђених Уговором о давању на привремено коришћење, управљање и одржавање непокретности у власништву Републике Србије намењених за смештај страних дипломатско-конзуларних представништава, дипломатских и других страних представника, трговинских и других представништава и представника у Републици Србији, закљученим између Републичке дирекције за имовину Републике Србије и Друштва за изнајмљивање некретнина „Дипос“ д.о.о. из Београда 34
- б) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – „Дипос“ д.о.о. при промету услуге давања у закуп објеката носиоцима права 34
- в) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – „Дипос“ д.о.о. при промету услуге давања у закуп станова, укључујући и стамбене објекте, који се користе за стамбене потребе. . . . 34
9. Право обвезника ПДВ – ЈП „Железнице Србије“ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету по основу испоруке и ремонта шинских возила, у случају када се плаћање дела накнаде за предметни промет врши из буџета Републике Србије, преко Фонда за развој Републике Србије, на основу Програма о условима и начину подстицања производње и ремонта шинских возила у Републици Србији за потребе ЈП „Железнице Србије“, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује када у пореском периоду у којем су испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза није остварио ово право исказивањем податка о износу претходног пореза у пореској пријави поднетој за тај порески период. 40
-

10. а) Порески третман промета услуге складиштења пољопривредних производа коју врши обвезник ПДВ	42
б) Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуге складиштења пољопривредних производа одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.....	42
в) Право физичког лица – носиоца пољопривредног газдинства на рефундацију ПДВ обрачаног од стране обвезника ПДВ за промет услуга складиштења пољопривредних производа који је обвезник ПДВ извршио том физичком лицу	42
11. Пореска обавеза у случају када обвезник ПДВ уговори вредност промета добара, односно услуга, са валутном клаузулом, а плаћање те вредности се врши у динарима, уколико се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања	45
12. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије	47
13. Обрачунавање и плаћања пореза на промет производа за време важења Закона о порезу на промет, као и да ли је постојала обавеза продавца да провери исправност поднетих пореских изјава?	48
14. Порески третман промета добара – путничких аутомобила, рачунарске опреме и канцеларијског намештаја који страно лице, које у Републици Србији гаси представништво и оснива привредно друштво врши том привредном друштву на територији Републике Србије.....	52
15. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ врши отпремање добара из царинског складишта у иностранство (а која су из иностранства унета у царинско подручје Републике и смештена у царинско складиште)	53
16. а) Порески третман преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта на основу уговора о заједничкој изградњи између инвеститора и извођача радова, као и преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта између извођача радова и подизвођача радова	55
б) Када настаје промет добра – грађевинског објекта у случају закључења уговора између извођача и подизвођача радова којим се подизвођач обавезује да изгради грађевински објекат од сопственог материјала, по налогу извођача, по систему „кључ у руке“?	55
в) Порески третман промета уз накнаду станова који врши обвезник ПДВ – подизвођач радова трећим лицима, а које је овај обвезник ПДВ стекао као накнаду за извођење грађевинских радова од наручиоца радова – извођача	55

17. Да ли је Републичка дирекција за имовину Републике Србије обвезник пореза на додату вредност за промет услуга давања у закуп пословног простора у државној својини?	59
18. Пореска стопа која се примењује на промет и увоз потпуне крмне смеше за исхрану голубова	60
19. Порески третман промета услуга извођења радова на изградњи грађевинског објекта који се налази на територији Републике Србије, а који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, као и право тог обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које користи или ће користити за изградњу предметног објекта одбије од ПДВ који дугује	61
20. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства која обвезник ПДВ потражује од инодобављача на име покрића трошкова царине и шпедитерских услуга	63
21. а) Исправка одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који је набавио економски дељиву целину у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – пословни простор и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, након тога, у року краћем од 10 година од момента прве употребе пословног простора, изврши промену намене тог пословног простора у простор за стамбене потребе	64
б) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект продаје непокретност која представља његово основно средство, у конкретном случају пословни простор	64
22. Порески третман промета добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у случају када добра отпреми у једном пореском периоду, а доказе о отпремању тих добара обезбеди у наредном пореском периоду	67
23. Порески третман промета добра – сервера који страном лице, које у Републици Србији има представништво, врши домаћем правном лицу на територији Републике Србије	71
24. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ – наручилац грађевинских радова закључи вансудско поравнање са другим обвезником ПДВ – извођачем, којим је наручилац прихватио радове који нису били предмет уговора о извођењу радова закљученог између ових лица, при чему је обвезник ПДВ – извођач испоставио коначну ситуацију наручиоцу у којој је исказана вредност укупно изведених радова и обрачунат ПДВ по том основу	72

25. Обавеза евидентирања за ПДВ лица које самостално врши промет добара и услуга у оквиру активности које се не сматрају обављањем делатности у циљу остваривања прихода.	74
26. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројеката финансираних средствима добијеним на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Санација моста Газела, за који је Република Србија дала гаранцију, као и Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Рехабилитација путева и мостова – Б2, а за који је Република Србија дала гаранцију.	75
27. Порески третман промета услуга обуке возача за пружање прве помоћи и издавања уверења о обављеној обуци, услуга штампања и дистрибуције прописаног упутства за пружање прве помоћи, као и промета добара – комплета (кутија) за прву помоћ, који врши обвезник ПДВ – Црвени крст Србије	77
28. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије, као и купцима ван територије Републике Србије	79
29. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на промет млека који без накнаде врши обвезник ПДВ у оквиру спровођења пројекта „Школско млеко“	80
30. Порески третман украдених добара.	82
31. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета услуге ванлинијског превоза ђака.	83

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када је обвезник – инвеститор у изградњу објекта намењеног за обављање производње, као своје регистроване делатности, укључио суинвеститора, коме ће после завршене градње бити пренето право власништва над 25% изграђеног објекта	85
2. Да ли обвезник чија је претежна делатност постављање електричних инсталација и опреме остварује капитални добитак уколико купи пољопривредно земљиште, претвори га у грађевинско земљиште, а затим прода?	86
3. Опорезивање накнаде коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику за право коришћења имена нерезидента.	88

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права када друштво са ограниченом одговорношћу уложи право својине на непокретности као оснивачки улог у капитал новооснованог друштва са ограниченом одговорношћу?..... 89
2. Какве су пореске обавезе закупца по основу закупа осталог грађевинског земљишта у државној својини на 99 година, као и како се обрачунава и утврђује висина пореза имајући у виду да ће се, у складу са уговором, коначан обрачун висине закупнине утврдити након констатовања висине уложених средстава у изградњу од стране закупца због чега ће купац остварити бонификацију закупнине?..... 90
3. Да ли се плаћа порез на поклон по основу Уговора којим се раскида Уговор о поклону закључен између оца (као поклонодавца) и сина (као поклонопримца)?..... 92

ТАКСЕ

1. Висина републичких административних такси које општинска управа наплаћује за издавање извода из матичних књига рођених и уверења о држављанству..... 95
2. Да ли страни држављани, који су у ванбрачној заједници са држављанима Републике Србије, републичку административну таксу за привремени боравак из Тарифе републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 37, плаћају у износу умањеном за 50% од прописане таксе?..... 97

ЦАРИНЕ

1. Захтев за одобрење наставка поступка привременог увоза и примену кориговане вредности робе..... 99

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект у оквиру свог пословања обавља делатност 74140 (Консалтинг и менаџмент послови) и делатност 64200 (Телекомуникације)..... 101
-

-
2. Обавеза вршења исправке на налогу за исправку у случају када купац у гарантном року рекламира купљену техничку робу за домаћинство, а продавац, односно произвођач или увозник купцу који има оверену гаранцију врши замену неисправне техничке робе, односно врши повраћај новца за неисправну робу, при чему је, у конкретном случају, малопродајни објекат у коме је купљена роба у стечају или ликвидацији, а по издатој гаранцији је у наведеном случају увозник односно произвођач дужан да поступи по рекламацији 103
 3. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга 105
 4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје улазница за позоришне представе у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност) 107
 5. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају издавања фискалног исечка са свим обавезујућим елементима госту приликом обављања угоститељске делатности, као и начин отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе која није отклоњена до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка, у смислу када гост у угоститељском објекту по издатом фискалном исечку промени изјаву о начину плаћања 109
 6. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје горива преко аутомата 112
 7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом презентација ради продаје добара (козметичких и других добара) физичким лицима од стране привредних субјеката 113
 8. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом израде и продаје уметничких предмета, као што су слике и уникатни предмети у којима доминирају ручно обликовани украсни каменчићи, у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), као и обавеза евидентирања промета у издвојеном пословном простору ван седишта, где би се обављала иста делатност 115
 9. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје, монтирања и сервисирања пољопривредних машина регистрованим пољопривредним газдинствима, у оквиру делатности 51660 (Трговина на велико пољопривредним машинама, прибором и справама, укључујући и тракторе), као и начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају плаћања добара на одложено (у ратама) или уговора о куповини са валутном клаузулом 116
-

10. Евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга	118
а) Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе код путничких агенција и туроператора који нису у систему ПДВ, а пружају услугу продаје туристичких аранжмана у име и за рачун организатора путовања	118
б) Евидентирање уговорених туристичких услуга у случају ако се одређене цене туристичке услуге уговарају у девизама или је цена за исту врсту туристичке услуге различита	118
в) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног пружањем посебне услуге као што је визирање пасоша, а која није саставни део обједињеног туристичког аранжмана	118
г) Евидентирање промета преко фискалне касе оствареног наплатом осигурања у име и за рачун осигуравајуће куће	118
д) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе лица која врше продају авио карата, аутобуских и железничких карата, као и наплату аеродромских такси у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора), у име и за рачун пружаоца услуга превоза путника	118

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Када се у отвореном поступку утврди да су све понуде неисправне и/или неприхватљиве, да ли комисија наручиоца има обавезу да испитује да ли су и одговарајуће?	123
б) Ако је једна или више неисправних и/или неприхватљивих понуда и неодговарајућа, да ли су испуњени услови за примену члана 23. став 1. тачка 1) Закона?	123
в) Ако наручилац, у поступку по члану 23. став 1. тачка 1) Закона, позове све и само понуђаче који су доставили понуду у отвореном поступку, да доставе нову понуду са свим потребним доказима (без измене конкурсне документације), да ли је дужан да објављује јавни позив?	123

П О Д С Е Т Н И К

Финансијски прописи донети у децембру месецу 2009. године	125
---	-----

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман средстава која Универзитет у Београду добија за пројекте поверене од Европске комисије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-325/2009-04 од 29.12.2009. год.)

1. Са становишта Закона о порезу на добити предузећа

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04), обвезник пореза на добит предузећа је и друго правно лице – недобитна организација, које није организовано као предузеће или задруга, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Универзитет у Београду (у даљем тексту: Универзитет) је самостална високошколска установа која, у складу са законом којим се уређује високо образовање, у обављању делатности високог образовања обједињује, између осталог, научноистраживачки и стручни рад, као компоненте јединственог процеса високог образовања.

Са становишта Закона, Универзитет представља недобитну организацију која, као корисник буџетских средстава,

примењује контни план за буџетски систем и приходе са тржишта (од камата и од продаје добара и услуга) исказује у Обрасцу ПБН, који је прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06 и 20/08).

У конкретном случају, Универзитет, у обављању делатности високог образовања, остварио је приходе по основу средстава одобрених од стране Европске комисије, ради реализације пројеката који се финансирају из тих средстава. С тим у вези, уколико се средствима одобреним од стране Европске комисије заузврат врши промет добара односно услуга, ти приходи, према мишљењу Министарства финансија, представљају приходе који су остварени на тржишту, па, с тим у вези, за приходе остварене по том основу, Универзитет је обвезник пореза на добит предузећа.

2. Са сјановишија Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новца, 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.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на

територији Републике Србије или у иностранству (члан 15. став 2. Закона).

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

Према томе, на поклон новчаних средстава која Универзитет у Београду прима из иностранства, порез на поклон се плаћа, осим у случају када је основ новчаног примања међународни уговор који је закључила Република Србија којим је уређено да се на добијени новац неће плаћати порез.

2. Порески третман преноса дела имовине као улога од стране обвезника ПДВ који се, између осталог, бави прерадом воћа другом обвезнику ПДВ, који се бави производњом концентрата од воћа, при чему се предметни део имовине састоји од новоизграђеног грађевинског објекта фабрике и управне зграде, са припадајућом инфраструктуром, укључујући и опрему

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2632/2009-04 од 29.12.2009. 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.

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

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

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

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

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

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

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, за пренос дела имовине као улог од стране обвезника ПДВ који се, између осталог, бави прерадом воћа другом обвезнику ПДВ, који се бави производњом концентрата од воћа, при чему се предметни део имовине састоји од новоизграђеног грађевинског објекта

фабрике и управне зграде, са припадајућом инфраструктуром, укључујући и опрему, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. У овом случају, према одредби члана 32. став 3. Закона, обвезник ПДВ – преносилац нема обавезу исправке одбитка претходног пореза оствареног при набавци предметне обавезе, при чему Министарство финансија напомиње да стицалац имовине ступа на место преносиоца.

- Одредбом члана 27. став 1. 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 имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона (члан 27. став 2. Закона).

Према прописима којима се уређују привредна друштва, члан друштва са ограниченом одговорношћу стиче удео у основном капиталу друштва сразмерно вредности улога.

У случају када обвезник непокретност (новоизграђени објекат, у конкретном случају) уноси као улог у ново привредно друштво (основано са ино-партнером) и по том основу (а сразмерно вредности новоизграђеног објекта) стиче удео у капиталу тог друштва, Министарство финансија сматра да се, у том случају, ради о преносу имовине (објекта) уз накнаду, у смислу члана 27. Закона. С тим у вези, позитивна разлика између набавне вредности тог објекта и његове тржишне вредности (на дан уноса улога), исказана у пословним књигама обвезника, према мишљењу Министарства, представља капитални добитак који се опорезује у

складу са Законом и Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04).

3. а) Порески третман преноса права коришћења неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини који изврши Република Србија, односно јединица локалне самоуправе

б) Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, за промет који орган Републике Србије врши Комесаријату за избеглице или другом лицу, као и преноса уз накнаду права својине на становима, као економски дељивим целинама у оквиру објекта, који потом Комесаријат за избеглице или друго лице, које је то право стекло од инвеститора, изврши физичким лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00327/2009-04 од 7.12.2009. год.)

а) Према одредби члана 14. став 1, 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 14. став 2. Закона, у вези са чланом 2. став 1. тачка б) Закона, порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђе и поклон права коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, независно од површине наслеђене или на поклон примљене непокретности.

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

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

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе (члан 21. став 1. тачка 13) Закона).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), ПДВ се не плаћа и на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Сходно наведеном, на пренос права коришћења неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини који изврши Република Србија, односно јединица локалне самоуправе, не плаћају се ни ПДВ, ни порез на поклон.

Ако се, у конкретном случају, врши пренос без накнаде права коришћења на грађевинском земљишту у државној својини са јединице локалне самоуправе на Грађевинску дирекцију Србије д.о.о. Београд, на тај пренос не плаћају се ни ПДВ, ни порез на поклон.

б) Према одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу Закона о ПДВ, сматра се и први пренос

права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбом 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) уређено је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, 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. Економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др) сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. тог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

Дакле, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који изврши обвезник ПДВ у Републици уз накнаду, плаћа се ПДВ, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 28. Закона о ПДВ. Први пренос права својине који врши лице које није обвезник ПДВ, као и други, трећи ... и сваки даљи пренос права својине на том објекту, односно на економски дељивој целини у оквиру објекта (независно од тога да ли тај пренос врши обвезник ПДВ или лице које није обвезник ПДВ) предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон – када је пренос извршен без накнаде, односно порезом на пренос апсолутних права – када је пренос извршен уз накнаду.

Одредбом члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09) прописано је да је

инвеститор лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Сходно томе, ако у конкретном случају грађевинска дозвола за изградњу грађевинског објекта гласи на обвезника ПДВ – Грађевинску дирекцију Србије д.о.о. као имаоца права коришћења на неизграђеном грађевинском земљишту у државној својини, на први пренос права располагања на том новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, који уз накнаду врши овај обвезник ПДВ Комесаријату за избеглице или другом лицу, плаћа се ПДВ. У овом случају основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са одредбама члана 17. Закона о ПДВ. Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – Грађевинска дирекција Србије д.о.о. има право да, по основу предметног промета, ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу добара, одбије од ПДВ који дугује као претходни порез.

Међутим, ако у конкретном случају грађевинска дозвола за изградњу грађевинског објекта гласи на орган Републике Србије који није обвезник ПДВ, сходно одредбама чл. 8. и 9. Закона о ПДВ, а који ће без накнаде извршити први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, као једнократну активност, за промет који орган Републике Србије врши Комесаријату за избеглице или другом лицу не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, али ни право на одбитак претходног пореза.

На пренос без накнаде права својине на грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, на који се не плаћа ПДВ, а који изврши Република Србија

Комесаријату за избеглице или другом лицу, не плаћа се порез на поклон у складу са одредбом члана 21. став 1. тачка 13) Закона.

На пренос уз накнаду права својине на становима, као економски дељивим целинама у оквиру објекта, који потом Комесаријат за избеглице или друго лице, које је то право стекло од инвеститора (лица на које гласи грађевинска дозвола), изврши физичким лицима (па и избеглим и прогнаним лицима) плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случају када су испуњени услови из чл. 31а и 31б Закона за пореско ослобођење по основу куповине првог стана.

Порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем пореског органа надлежног према месту непокретности која је предмет преноса, што значи да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета услуге ванлинијског превоза ђака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-567/2009-04 од 29.12.2009. год.)

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају, између осталог, и услуге превоза путника у градском саобраћају.

Сагласно одредби члана 5. став 1. тачка 4) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), превоз путника у градском саобраћају је обављање превоза

путника на подручју града и другог насеља, као и превоз између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини трамвајима, тролејбусима, аутобусима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ако се промет услуге превоза ђака, односно радника, врши на регистрованим линијама за превоз путника у градском саобраћају на подручју града и другог насеља, као и између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини трамвајима, тролејбусима или аутобусима, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

Међутим, на промет услуге ванлинијског превоза ђака, односно радника, на подручју града и другог насеља, као и између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет ове услуге није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

2. Докази који су потребни за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет услуга превоза које су повезане са увозом добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2421/2009-04 од 29.12.2009. 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.

У складу са одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

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

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

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

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

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара (утовар, истовар, претовар, складиштење и сл), обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет услуга које су повезане са увозом добара ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара. Као доказ да је вредност предметних услуга садржана у основици за обрачун ПДВ код увоза добара служи документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) или превозни документ за извршене услуге превоза.

3. Порески третман продаје новчаних ваучера (поклон честитки) по утврђеној вредности, којима доносиоци ваучера плаћају накнаду за промет добара, односно услуга обвезнику ПДВ – издаваоцу ваучера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2811/2009-04 од 29.12.2009. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додатну 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

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).

Време промета добара и услуга уређено је одредбама чл. 14. и 15. Закона.

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

У складу са наведеним законским одредбама, за извршени промет добара и услуга за који Законом није прописано пореско ослобођење, односно за наплаћену накнаду ако је накнада или део накнаде наплаћен пре тог промета, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Међутим, обвезник ПДВ који продаје новчане ваучере (поклон честитке) по утврђеној вредности, а којима доносиоци ваучера плаћају накнаду за промет добара, односно услуга, нема обавезу да по основу продаје ваучера обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да приликом њихове продаје не долази до настанка пореске обавезе (приликом продаје ваучера није познат купац добара, односно прималац услуга, није познато која ће добра, односно услуге, бити испоручена, по којој ће се пореској стопи опорезовати). У овом случају пореска обавеза настаје даном извршеног промета (даном испоруке добара, односно даном пружања услуга), а обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2892/2009-04 од 28.12.2009. год.)

Према одредбама 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.

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

У складу са одредбом члана 17. став 1. Закона, пореску основицу 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.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ на основу уговора о размени испоручује добра Републичкој дирекцији за робне резерве, дужан је да за извршени

промет добара обрачуна ПДВ на основицу коју чини тржишна вредност добара која прима, односно која је примио на дан испоруке примљених добара, у коју није укључен ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

5. Порески третман отпремања добара у иностранство у циљу смештања тих добара у консигнационо складиште страног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2024/2009-04 од 25.12.2009. 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 3. тачка 5) Закона, сматра се и пренос добара од стране власника консигнатуру и од консигнатора примаоцу добра.

Према одредби члана 24. став 1. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник)

прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара) обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ отпремио добра у иностранство у циљу смештања тих добара у консигнационо складиште страног лица, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – власник добара поседује доказ о извршеном отпремању добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. У овом случају, у пореској пријави за порески период у којем обвезник ПДВ поседује доказ да је отпремио добра у иностранство не исказује се податак о извршеном отпремању. Наиме, податак о накнади за извршено отпремање добара у иностранство, за које је Законом прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, исказује се, сагласно одредби члана 11. став 3. тачка 1) 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 делу I Обрасца ПППДВ, под редним бројем 1, у пољу 001, који обвезник ПДВ подноси за порески период у којем је страном лице одјавило робу (добра) са консигнационог складишта и извршило увозно царинење тих добара у страну земљу, а обвезник ПДВ издао рачун у складу са Законом, у којем је исказана накнада која се, као приход, евидентира у пословним књигама у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија. Доказ за остваривање наведеног пореског ослобођења је оригинал или оверена копија извозне декларације издате у пореском периоду у којем су добра отпремљена у иностранство од стране надлежног

царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије.

6. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који се бави производњом и прометом кондиторских производа набавља добра и услуге и у оквиру својих активности, на основу закључених уговора о зајму, редовно одобрава новчане позајмице привредним друштвима (зависним предузећима, повезаним лицима и пословним партнерима)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-80/2009-04 од 25.12.2009. 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 са 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 има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова (да поседује прописану документацију издату у складу са законом, као и да набављена добра и примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је чланом 24. Закона прописано пореско ослобођење или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Обвезник ПДВ који набављена добра и примљене услуге не користи, односно неће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије од ПДВ који дугује.

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

Према одредби става 2. члана 30. Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза у пореском периоду, умањеног за износе који су опредељени на начин из става 1. овог члана, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. овог закона (став 3. члана 30. Закона).

Процент сразмерног пореског одбитка за порески период, сагласно ст. 4. и 5. истог члана Закона, утврђује се стављањем у однос промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ и укупног промета добара и услуга у који није укључен ПДВ, извршеног од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава, при чему се у промет добара за утврђивање процента сразмерног пореског одбитка не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности.

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

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), нема право на одбитак укупног износа ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

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

Према томе, обвезник ПДВ који набавља добра и услуге, а који се бави производњом и прометом кондиторских производа и у оквиру својих активности, на основу закључених уговора о зајму, редовно одобрава новчане позајмице привредним друштвима (зависним предузећима, повезаним лицима и пословним партнерима), што са аспекта примене овог закона значи да обвезник ПДВ врши промет са правом на одбитак претходног пореза (промет кондиторских производа) и промет без права на одбитак претходног пореза (промет услуга давања новчаних

позајмица), дужан је изврши поделу претходног пореза према економској припадности. Ако за поједино набављено добро или примљену услугу обвезник ПДВ не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају дужан је да утврди сразмерни порески одбитак на начин прописан одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05). Део претходног пореза који се односи на промет са правом на одбитак претходног пореза (износ утврђен применом критеријума економске припадности и износ сразмерног пореског одбитка) обвезник ПДВ може да одбије од ПДВ који дугује у складу са Законом.

7. Исказивање података о врсти и обиму услуга које треба да садржи рачун обвезника ПДВ за извршени промет услуга ремонта брода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2395/2009-04 од 25.12.2009. 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 авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/2004, 140/2004 и 67/2005) уређено је, између осталог, које податке треба да садржи рачун који издаје обвезник ПДВ за промет добара, односно услуга.

Према наведеним одредбама Закона и одредбама Правилника, рачун који издаје обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ за промет услуга ремонта брода мора да садржи, поред осталих прописаних података, и податке о врсти и обиму услуга. Министарство финансија напомиње да сматра да у овом случају у рачуну за промет предметних услуга обвезник ПДВ може да наведе услугу ремонта брода уз позив на документ у којем је дат ближи приказ изведених радова (нпр. записник са спецификацијом изведених радова) и да тај документ приложи рачуну.

8. а) Порески третман промета услуга који врши обвезник ПДВ – „Дипос“ д.о.о. на основу овлашћења предвиђених Уговором о давању на привремено коришћење, управљање и одржавање непокретности у власништву Републике Србије намењених за смештај страних дипломатско-конзуларних представништава, дипломатских и других страних представника, трговинских и других представништава и представника у Републици Србији, закљученим између Републичке дирекције за имовину Републике Србије и Друштва за изнајмљивање некретнина „Дипос“ д.о.о. из Београда

б) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – „Дипос“ д.о.о. при промету услуге давања у закуп објеката носиоцима права

в) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – „Дипос“ д.о.о. при промету услуге давања у закуп станова, укључујући и стамбене објекте, који се користе за стамбене потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2660/2009-04 од 24.12.2009. год.)

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

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

Одредбама чл. 24. и 25. Закона прописана су пореска ослобођења са правом и без права на одбитак претходног пореза, док су начин и поступак остваривања ових пореских ослобођења прописани Правилником 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).

Промет услуга за који одредбама чл. 24. и 25. Закона није прописано пореско ослобођење, а који врши обвезник ПДВ, опорезује се ПДВ у складу са Законом.

Према томе, за промет услуга који врши обвезник ПДВ – „Дипос“ д.о.о, на основу овлашћења предвиђених Уговором о давању на привремено коришћење, управљање и одржавање непокретности у власништву Републике Србије намењених за смештај страних дипломатско-конзуларних представништава, дипломатских и других страних представника, трговинских и других представништава и представника у Републици Србији закљученим 22.7.2009. године у Београду између Републичке дирекције за имовину Републике Србије и Друштва за изнајмљивање некретнина „Дипос“ д.о.о. из Београда, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, осим за промет за који је одредбама чл. 24. и 25. Закона предвиђено пореско ослобођење.

б) Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

- 1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;
- 2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;
- 3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;
- 4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, а у складу са одредбом члана 17. Правилника, 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:

1) 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;

2) за личне потребе:

(1) дипломатских агената и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште,

(2) конзуларних функционера и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком почасних конзуларних функционера и чланова њихових породица,

(3) чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(4) конзуларних службеника, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком конзуларних службеника у конзулатима којима руководе почасни конзуларни функционери,

(5) чланова особља међународних организација, односно представништава међународних организација и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором,

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација ако нису држављани Републике или немају у

Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 18. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује 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), као и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Овај службени налог издаје се на Обрасцу СМПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

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 (став 4. истог члана Правилника).

Одредбом члана 19. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника (промет добара и услуга за личне потребе носиоца права) обвезник може да оствари ако поседује фотокопију основне потврде и оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 17. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централне.

Овај налог издаје се на Обрасцу ЛМПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе

носиоца права, у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 19. Правилника).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да до 31. јануара текуће године достави Централни списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ у року од 15 дана од дана настанка промене (став 4. истог члана Правилника).

Одредбом члана 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) прописано је, између осталог, да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ – „Дипос“ д.о.о. који носиоцима права даје у закуп објекте може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза ако поседује фотокопију основне потврде и Образац СНПДВ, односно ЛНПДВ (у зависности од тога да ли је објекат издао носиоцу права за службене или личне потребе), који су издати у складу са Правилником. Ако се уговор о закупу закључује за одређени временски период (нпр. три године), носиоци права могу на почетку уговорног односа (порески период у којем је започео уговорни однос) издати један налог за период од годину дана. У том случају, у табели обрасца СНПДВ, односно ЛНПДВ, у делу у који се уносе подаци о врсти и називу добара/услуга, пружалац услуга уноси податак о времену пружања услуге.

в) Одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за услуге закупа станова, ако се користе за стамбене потребе,

У складу са наведеном законском одредбом, обвезник ПДВ који пружа услугу давања у закуп станова, укључујући и стамбене објекте, који се користе за стамбене потребе, није дужан да на накнаду за пружену услугу обрачуна ПДВ, али нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ остварује на основу закљученог уговора о закупу.

9. Право обвезника ПДВ – ЈП „Железнице Србије“ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету по основу испоруке и ремонта шинских возила, у случају када се плаћање дела накнаде за предметни промет врши из буџета Републике Србије, преко Фонда за развој Републике Србије, на основу Програма о условима и начину подстицања производње и ремонта шинских возила у Републици Србији за потребе ЈП „Железнице Србије“, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује када у пореском периоду у којем су испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза није остварио ово право исказивањем податка о износу претходног пореза у пореској пријави поднетој за тај порески период

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2851/2009-04 од 23.12.2009. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), 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 са 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 дуваног ПДВ, и то:

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

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 свих услова предвиђених одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ – ЈП „Железнице Србије“ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету по основу испоруке и ремонта шинских возила одбије од ПДВ који дугује, без обзира што се плаћање дела накнаде за предметни промет врши из буџета Републике Србије, преко Фонда за развој Републике Србије, на основу Програма о условима и начину подстицања

производње и ремонта шинских возила у Републици Србији за потребе ЈП „Железнице Србије“.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – ЈП „Железнице Србије“ који у пореском периоду у којем су испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза није остварио ово право исказивањем податка о износу претходног пореза у пореској пријави поднетој за тај порески период, има право да тај износ искаже као претходни порез у пореској пријави коју подноси за неки од наредних пореских периода, што значи да, по овом основу, не постоји обавеза подношења измењене пореске пријаве прописана Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/09).

10. а) Порески третман промета услуге складиштења пољопривредних производа коју врши обвезник ПДВ

б) Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуге складиштења пољопривредних производа одбије као претходни порез од ПДВ који дугује

в) Право физичког лица – носиоца пољопривредног газдинства на рефундацију ПДВ обрачаног од стране обвезника ПДВ за промет услуга складиштења пољопривредних производа који је обвезник ПДВ извршио том физичком лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2807/2009-04 од 23.12.2009. год.)

а) 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.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге складиштења пољопривредних производа дужан је да за тај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, независно од тога да ли промет предметне услуге врши обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ (нпр. физичком лицу – носиоцу пољопривредног газдинства).

б) 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 са 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.

Према одредби члана 52. став 1. Закона, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуге складиштења пољопривредних производа одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење услова предвиђених Законом – да поседује прописану документацију (рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ у складу са Законом, при чему рачун мора да гласи на име тог обвезника ПДВ), као и да предметне услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (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). Ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник ПДВ има право на повраћај разлике.

Међутим, лице које није обвезник ПДВ, укључујући и физичко лице – носиоца пољопривредног газдинства, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуге складиштења пољопривредних производа одбије као претходни порез, па самим тим ни право на повраћај ПДВ обрачунатог за извршени промет.

в) Поред тога, Министарство финансија напомиње да Законом није прописано право физичког лица – носиоца

пољопривредног газдинства на рефундацију ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ за промет услуга складиштења пољопривредних производа који је обвезник ПДВ извршио том физичком лицу.

11. Пореска обавеза у случају када обвезник ПДВ уговори вредност промета добара, односно услуга, са валутном клаузулом, а плаћање те вредности се врши у динарима, уколико се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1328/2009-04 од 23.12.2009. год.)

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

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

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

Пореска обавеза по основу промета добара и услуга, у складу са одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата, ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 24) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), валутна клаузула је уговарање вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате).

Одредбом члана 34. став 3. Закона о девизном пословању прописано је да је дозвољено уговарање у девизама у Републици с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима.

Сагласно одредби члана 44. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08 и 9/09, у даљем тексту: Правилник), на рачуну 564 – Расходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују се негативни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом, док се, сагласно одредби члана 54. став 8. Правилника, на рачуну 664 – Приходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују позитивни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга у иностраној валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе

Ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход не сматра делом накнаде за промет добара, односно услуга, већ се ради о приходу оствареном по основу заштите одређеног потраживања валутном клаузулом. Такође,

измена пореске основице не врши се ни у случају оствареног расхода по основу уговорене валутне клаузуле.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да је ствар уговорних страна опредељивање износа на који се примењује валутна клаузула, тј. да ли се ова клаузула примењује на укупан износ накнаде у који је укључен ПДВ или на износ накнаде без ПДВ.

12. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00698/2009-04 од 22.12.2009. 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

Сагласно 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.

Према одредби става 4. члана 12. Закона, место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка 11) овог члана (услуге посредовања приликом пружања услуга за које се место промета утврђује према месту примаоца услуге), одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања.

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије, у том случају на накнаду за промет ових услуга не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да се место промета предметних услуга одређује према месту промета добара који је предмет посредовања, а да место промета добара у овом случају није на територији Републике Србије.

Министарство финансија напомиње да на увоз добара у Републику Србију, сагласно члану 7. Закона, а која страно лице испоручује из иностранства купцима на територију Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

13. Обрачунавање и плаћања пореза на промет производа за време важења Закона о порезу на промет, као и да ли је постојала обавеза продавца да провери исправност поднетих пореских изјава?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2271/2009-04 од 22.12.2009. год.)

Према члану 2. Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02 и 70/03, у даљем тексту: Закон), који је био у примени од 1. априла 2001. године до 31. децембра 2004 године, порезом на промет производа опорезовао се промет производа који служи крајњој потрошњи, уколико овим законом није друкчије одређено.

Према члану 3. Закона не сматра се прометом производа који служи крајњој потрошњи, односно не плаћа се порез на промет производа на:

- 1) продају производа лицу које је регистровано и обавља промет производа, а те производе набавља ради даље продаје;
- 2) продају производа лицу које је регистровано и обавља угоститељску делатност, а те производе набавља као репродукциони материјал, односно ради даље продаје;
- 3) продају производа који имају карактер репродукционог материјала лицу које је регистровано и обавља производну делатност;
- 4) увоз производа који имају карактер репродукционог материјала и увоз производа ради даље продаје;
- 5) набавку, односно увоз производа ради давања у финансијски лизинг.

Према члану 4. став 1. Закона продаја производа, односно увоз за сврхе из члана 3. овог закона без плаћања пореза на промет, може се вршити под условима:

- 1) да се производи продају са стоваришта, магацина, складишта и сл. (промет на велико), уз обавезно издавање фактуре;
- 2) да је купац пре преузимања производа, односно испостављања фактуре дао продавцу писмену изјаву да ће производе користити искључиво за сврхе из члана 3. овог закона;
- 3) да је у фактури о продаји производа продавац унео клаузулу да су производи продати без обрачунавања пореза на промет производа на основу купчеве писмене изјаве;
- 4) да је плаћање извршено безготовински.

Продаја производа за сврхе из члана 3. овог закона не може се вршити из продавница и других пословних јединица које врше промет на мало (став 2. члана 4. Закона).

Према члану 5. став 2. Закона, писмена изјава из члана 4. став 1. тачка 2) овог закона мора садржати регистарски број

пријаве купца код надлежног пореског органа, редни број изјаве, датум издавања, потпис овлашћених лица и оверу.

Чланом 3. ст. 1. и 3. Уредбе о облику садржини и начину издавања и коришћења пореске изјаве („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, у даљем тексту: Уредба) прописано је да издавање (дистрибуцију) пореских изјава врши Републичка управа јавних прихода (у даљем тексту: порески орган) на основу писменог захтева обвезника пореза на промет. Уз писмени захтев обвезник пореза на промет подноси:

- 1) фотокопију решења органа надлежног за послове регистрације;
- 2) фотокопију обавештења органа надлежног за послове разврставања по делатностима.

Пореске изјаве издају се на обрасцима ПИ-1, ПИ-2 и ПИ-3, који су одштампани уз ову уредбу и чине њен саставни део (члан 2. став 4. Уредбе).

У складу са чланом 4. ст. 1. и 4. Уредбе, порески орган по пријему првог захтева обвезника пореза за издавање пореских изјава утврђује да ли је обвезник лице које, у смислу члана 3. и члана 11. став 1. тач. 9) и 13) Закона, има право набавке производа ради даље продаје и репродукције, односно опреме за вршење делатности и одређује регистарски број обвезника. Издавање пореских изјава врши се истог дана, а најкасније наредног дана од дана пријема захтева.

Порески орган, сагласно члану 5. Уредбе, води евиденцију о издатим пореским изјавама за сваког обвезника пореза која, поред података о пореском обвезнику (фирма, адреса, регистарски број, матични број, делатност), садржи и следеће податке:

- 1) редни број;
- 2) датум издавања;
- 3) број (количину) издатих пореских изјава по врстама;
- 4) серијски и нумерички број издатих пореских изјава.

Према члану 6. став 1. Уредбе, пореску изјаву добијену од пореског органа купац производа даје продавцу производа пре испостављања фактуре, односно пре испоруке производа, ако се испорука производа врши пре испостављања фактуре.

Продавац производа, у складу са ставом 2. истог члана Уредбе, у фактуру уноси клаузулу следеће садржине:

„Порез на промет производа није обрачунат на основу писмене изјаве купца број _____ од _____”.

Пореску изјаву купац производа попуњава у два примерка од којих један даје продавцу, а други задржава за своје потребе (став 3. члана 6. Уредбе).

Примљену пореску изјаву продавац производа прикључује копији фактуре као доказ на основу кога су продати производи без плаћања пореза на промет (став 4. члана 6. Уредбе).

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, купац производа могао је поднети пореску изјаву за изузимање од пореза на промет искључиво на бланкету Обрасца пореске изјаве (у конкретном случају, на бланкету Обрасца пореске изјаве ПИ-1), који му је, на основу његовог писменог захтева, издат од стране пореског органа.

Што се тиче питања да ли је продавац био у обавези да провери исправност поднетих пореских изјава, по мишљењу Министарства финансија продавац није био дужан да провери да ли је свака поднета пореска изјава купца дата на бланкету који је купац добио од пореског органа, будући да подацима о броју издатих бланкета пореских изјава, као и подацима о серијском и нумеричком броју издатих бланкета пореских изјава за сваког обвезника пореза на промет располаже само порески орган. Продавац је био дужан да утврди да ли је пореска изјава дата на прописаном обрасцу и да ли садржи прописане податке (нпр. податке о фирми и адреси купца и продавца, називу робе, количини, цени робе по јединици мере и др).

14. Порески третман промета добара – путничких аутомобила, рачунарске опреме и канцеларијског намештаја који страно лице, које у Републици Србији гаси представништво и оснива привредно друштво врши том привредном друштву на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2425/2009-04 од 22.12.2009. год.)

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

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.

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

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

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

У складу са наведеним законским одредбама, када страном лице које у Републици Србији гаси представништво и оснива привредно друштво, изврши промет добара – путничких аутомобила, рачунарске опреме и канцеларијског намештаја на територији Републике Србије том привредном друштву, у овом случају привредно друштво, као порески дужник – прималац добара, а под условом да страном лице које врши промет није одредило пореског пуномоћника, има обавезу да на накнаду за извршени промет страног лица обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Порески дужник – прималац добара, који је обвезник ПДВ, има право да, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона, ПДВ обрачунат на накнаду за примљена добра – рачунарску опрему и канцеларијски намештај, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује под условом да предметна добра користи или да ће их користити за промет из става 1. члана 28. Закона. Међутим, ПДВ обрачунат на накнаду за примљена добра – путничке аутомобиле обвезник ПДВ, порески дужник – прималац добара, нема право да одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, у складу са одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона, осим ако предметна добра користи искључиво за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона.

15. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ врши отпремање добара из царинског складишта у иностранство (а која су из иностранства унета у царинско подручје Републике и смештена у царинско складиште)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00354/2009-04 од 18.12.2009. год.)

Одредбом члана 7. 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 увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 26. став 1. тачка б) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара за која је у оквиру царинског поступка одобрен поступак царинског складиштења.

Сагласно наведеним одредбама закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа на увоз добара за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења.

Према одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, односно инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ врши отпремање добара из царинског складишта у иностранство (а која су из иностранства унета у царинско подручје Републике и смештена у царинско складиште), не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ може да оствари ако поседује декларацију (јединствену царинску исправу за поновни извоз) која гласи на име тог обвезника ПДВ, а која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију те декларације, издату у складу са царинским прописима. За извршени промет добара страном лицу обвезник ПДВ издаје рачун који, у смислу одредаба члана 42. Закона и одредаба чл. 4. и

7. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), треба да садржи податке о: називу, адреси и ПИБ-у обвезника – издаваоца рачуна, месту и датуму издавања и редном броју рачуна, називу и адреси примаоца рачуна, врсти и количини испоручених добара, датуму промета добара, укупном износу накнаде за извршен промет, као и да наведе одредбу Закона којом је прописано предметно пореско ослобођење.

16. а) Порески третман преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта на основу уговора о заједничкој изградњи између инвеститора и извођача радова, као и преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта између извођача радова и подизвођача радова

б) Када настаје промет добра – грађевинског објекта у случају закључења уговора између извођача и подизвођача радова којим се подизвођач обавезује да изгради грађевински објекат од сопственог материјала, по налогу извођача, по систему „кључ у руке“?

в) Порески третман промета уз накнаду станова који врши обвезник ПДВ – подизвођач радова трећим лицима, а које је овај обвезник ПДВ стекао као накнаду за извођење грађевинских радова од наручиоца радова – извођача

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-792/2009-04 од 18.12.2009. год.)

а) Према одредбама 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.

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

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.

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

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

У смислу наведених законских одредаба, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту, у конкретном случају, има носилац права коришћења грађевинског земљишта и права грађења објекта на том земљишту, тј. лице на које гласи одобрење за изградњу, први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта може да изврши само инвеститор.

Према томе, када Министарство одбране – Војнограђевинска дирекција, као инвеститор и обвезник ПДВ – извођач радова, закључе уговор о заједничкој изградњи

грађевинског објекта, на основу којег извођач радова изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору, а инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта извођачу радова, сматра се да су извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односио промет грађевинског објекта од стране извођача радова инвеститору за пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора извођачу радова.

Такође, и у случају када извођач радова закључи уговор са подизвођачем, на основу којег подизвођач радова изврши испоруку грађевинског објекта извођачу радова, а извођач, заузврат, изврши пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта подизвођачу, сматра се да су извршена два промета, односно размена грађевинског објекта за пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта.

б) Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезници ПДВ – извођач грађевинских радова и подизвођач закључе уговор којим се подизвођач обавезује да изгради грађевински објекат од сопственог материјала, по налогу наручиоца (извођача), по систему „кључ у руке“, промет добра –

грађевинског објекта не настаје даном закључења предметног уговора, већ даном преноса права располагања, тј. испоруком тог грађевинског објекта од стране подизвођача наручиоцу – извођачу грађевинских радова. За извршени промет обвезник ПДВ – подизвођач дужан је да изда рачун 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).

Поред тога, Министарство финансија напомиње да време испостављања тзв. окончане ситуације за изведене радове није предмет прописа којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност.

в) Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Сходно наведеној законској одредби, на други и сваки наредни промет грађевинског објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта, као и на примљена авансна средства по основу овог промета, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, већ се предметни промет опорезује у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/2001, 45/2002, 80/2002, 135/2004, 61/2007 и 5/09, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину).

Према томе, на промет уз накнаду станова који врши обвезник ПДВ – подизвођач радова трећим лицима, а које је овај обвезник ПДВ, као подизвођач, стекао као накнаду за извођење грађевинских радова од наручиоца радова – извођача, плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину.

17. Да ли је Републичка дирекција за имовину Републике Србије обвезник пореза на додату вредност за промет услуга давања у закуп пословног простора у државној својини?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2747/2009-04 од 15.12.2009. 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) 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.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 65/08 и 36/09–др. закон, у даљем тексту: Закон о министарствима), овим законом образују се министарства и посебне организације и утврђује њихов делокруг.

У складу са одредбом члана 30. тачка 6) Закона о министарствима, Републичка дирекција за имовину Републике Србије је посебна организација.

Одредбом члана 36. Закона о министарствима прописано је да Републичка дирекција за имовину Републике Србије води јединствену евиденцију о непокретностима и збирну евиденцију покретних ствари (по врсти и вредности) у државној својини и обавља стручне послове и послове државне управе који се односе на: прибављање, отуђење, давање на коришћење, односно у закуп непокретности у државној својини; спровођење мера заштите државне имовине путем инспекцијског надзора; вођење управног поступка ради утврђивања постојања и важења правног основа за коришћење државне имовине; управљање средствима у државној својини (одржавање, осигурање); распоређивање на коришћење стамбених зграда, односно станова и пословних просторија; чување и евиденцију поклона у државној својини; укњижбу

државне својине на непокретностима; старање о наплати закупнине, као и друге послове одређене законом.

У складу са наведеним законским одредбама, Републичка дирекција за имовину Републике Србије није обвезник пореза на додату вредност за промет услуга давања у закуп пословног простора у државној својини.

18. Пореска стопа која се примењује на промет и увоз потпуне крмне смеше за исхрану голубова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2779/2009-04 од 14.12.2009. год.)

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

Одредбом става 2. тачка б) истог члана Закона прописано је, између осталог, да се промет и увоз комплетне крмне смеше за исхрану стоке опорезује по посебној стопи ПДВ од 8%.

Према одредби члана 5а став 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), комплетном крмном смешом за исхрану стоке, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се потпуне смеше које служе за подмирење потреба животиња у хранљивим материјама, у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње, као и уљане погаче добијене екстракцијом уља од соје и уљане погаче од сунцокрета.

Одредбом става 5. истог члана Правилника прописано је да се живом стоком, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају говеда, коњи, свиње, овце, козе, живина, домаћи зечеви (кунићи) и пчеле.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз потпуне крмне смеше за исхрану голубова ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%.

19. Порески третман промета услуга извођења радова на изградњи грађевинског објекта који се налази на територији Републике Србије, а који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, као и право тог обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које користи или ће користити за изградњу предметног објекта одбије од ПДВ који дугује

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2774/2009-04 од 11.12.2009. 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 делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење

грађевинских радова и надзор над њима (став 3. тачка 1) истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга извођења радова на изградњи грађевинског објекта који се налази на територији Републике Србије, а који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра територија Републике Србије.

• 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 са 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 осталих услова предвиђених чланом 28. Закона, домаће привредно друштво – обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које користи или ће користити да би извршио промет услуга извођења радова на изградњи грађевинског објекта који се налази на територији Републике Србије, страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, одбије од ПДВ који дугује.

20. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства која обвезник ПДВ потражује од инодобављача на име покрића трошкова царине и шпедитерских услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02540/2009-04 од 10.12.2009. 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 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Сходно наведеним законским одредбама, новчана средства која обвезник ПДВ потражује од инодобављача на име покрића трошкова царине и шпедитерских услуга нису предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет добара, односно услуга, који врши обвезник ПДВ. У овом случају, за новчано потраживање предметних трошкова обвезник ПДВ не издаје рачун нити други документ који служи као рачун из члана 42. Закона.

21. а) Исправка одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који је набавио економски дељиву целину у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – пословни простор и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, након тога, у року краћем од 10 година од момента прве употребе пословног простора, изврши промену намене тог пословног простора у простор за стамбене потребе

б) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект продаје непокретност која представља његово основно средство, у конкретном случају пословни простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02373/2009-04 од 10.12.2009. год.)

а) 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу

које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

Одредбом става 3. тачка 7) истог члана 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.

У складу са наведеним законским 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.

Међутим, приликом другог и сваког следећег преноса права располагања на грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, већ се плаћа одговарајући порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину).

Сагласно одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривања овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

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

Одредбом члана 3. став 1. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за

вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник о исправци одбитка претходног пореза) прописано је да се исправка одбитка претходног пореза врши у пореском периоду у којем је настала измена услова који су важили за остваривање права на одбитак претходног пореза при набавци или производњи опреме, односно објеката за вршење делатности.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који је набавио економски дељиву целину у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – пословни простор и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, а након тога, у року краћем од 10 година од момента прве употребе пословног простора, извршио промену намене тог пословног простора у простор за стамбене потребе, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза. Наиме, у пореском периоду у којем је настала измена услова који су важили за остваривање права на одбитак претходног пореза при набавци пословног простора, у конкретном случају у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ променио намену пословног простора у простор за стамбене потребе, обвезник ПДВ дужан је да, сагласно одредбама члана 3. ст. 2, 3. и 5. Правилника, изврши исправку одбитка претходног пореза и да износ исправљеног одбитка претходног пореза искаже као дуговани ПДВ у пореској пријави коју подноси за порески период у којем су престали услови за остваривање права на одбитак претходног пореза. У овом случају, на промет предметног добра ПДВ се не обрачунава и не плаћа, већ се овај промет опорезује у складу са Законом о порезима на имовину.

б) У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко

фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да промет непокретности коју привредни субјект набави или изгради ради даље продаје физичким лицима није изузет од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари прометом непокретности намењених даљој продаји физичким лицима, дужан је да евидентира преко фискалне касе.

Уколико привредни субјект врши промет непокретности другим привредним субјектима, односно правним лицима и предузетницима, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да у случају када привредни субјект продаје непокретност која представља његово основно средство, у конкретном случају пословни простор, привредни субјект није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да привредни субјект не обавља делатност промета добара на мало и не пружа услуге физичким лицима.

22. Порески третман промета добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у случају

када добра отпреми у једном пореском периоду, а доказе о отпремању тих добара обезбеди у наредном пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2553/2009-04 од 8.12.2009. 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.

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.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. 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 уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

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.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да

је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, као и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

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

Наиме, Министарство финансија је мишљења да обвезник ПДВ који у једном пореском периоду отпреми добра са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ уз поседовање Евиденционог листа овереног од стране Посебног одељења (порески период у којем су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ), а који до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период прибави доказе из члана 10. став 4. ал. 2. и 3. Уредбе, може да оствари предметно пореско ослобођење у пореском периоду у којем су добра отпремљена уз поседовање Евиденционог листа. Ако обвезник ПДВ до истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је отпремио добра на територију АПКМ уз Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења не прибави доказе из члана 10. став 4. ал. 2. и 3. Уредбе, у том случају обвезник ПДВ је дужан да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ, као и да податке о том промету искаже у пореској пријави коју подноси за порески период у којем су добра отпремљена, у складу са одредбама 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). У пореској пријави за порески период у којем обвезник ПДВ

обезбеди и доказе из члана 10. став 4. ал. 2. и 3. Уредбе, обвезник ПДВ, сходно одредби члана 11. став 3. тачка 1) и одредбама члана 11в Правилника, исказује податке о износу накнаде за извршени промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, смањењу пореске основице и износу обрачунаог ПДВ.

23. Порески третман промета добра – сервера који страном лице, које у Републици Србији има представништво, врши домаћем правном лицу на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2527/2009-04 од 8.12.2009. год.)

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

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,

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

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица,

ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

У складу са наведеним законским одредбама, када страном лице које у Републици Србији има представништво, изврши промет добра – сервера на територији Републике Србије домаћем правном лицу, у том случају домаће правно лице као порески дужник - прималац добра, под условом да страном лице које врши промет није одредило пореског пуномоћника, има обавезу да на накнаду за извршени промет страног лица обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Порески дужник – прималац добра, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона, а под условом да предметно добро користи или да ће га користити за промет из става 1. члана 28. Закона, има право да ПДВ обрачунат на накнаду за примљено добро одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

24. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ – наручилац грађевинских радова закључи вансудско поравнање са другим обвезником ПДВ – извођачем, којим је наручилац прихватио радове који нису били предмет уговора о извођењу радова закљученог између ових лица, при чему је обвезник ПДВ – извођач испоставио коначну ситуацију наручиоцу у којој је исказана вредност укупно изведених радова и обрачунат ПДВ по том основу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02273/2008-04 од 7.12.2009. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат

у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

вансудско поравнање са другим обвезником ПДВ – извођачем, којим је, према наводима из дописа, наручилац прихватио радове који нису били предмет уговора о извођењу радова закљученог између ових лица, при чему је обвезник ПДВ – извођач испоставио коначну ситуацију наручиоцу у којој је исказана вредност укупно изведених радова и обрачунат ПДВ по том основу, а која је оверена од стране надзорног органа, обвезник ПДВ – наручилац грађевинских радова има право да ПДВ обрачунат за промет обвезника ПДВ – извођача радова одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење осталих услова предвиђених одредбама члана 28. Закона.

25. Обавеза евидентирања за ПДВ лица које самостално врши промет добара и услуга у оквиру активности које се не сматрају обављањем делатности у циљу остваривања прихода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2570/2009-04 од 7.12.2009. 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.

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

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

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

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

Према ставу 3. истог члана Закона, надлежни порески орган обвезнику издаје потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

Сходно наведеним законским одредбама, лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности произвођача, трговца или пружаоца услуга, у циљу остваривања прихода, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужно је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, при чему Министарство финансија напомиње да се у укупан промет добара и услуга на основу којег постоји обавеза подношења евиденционе пријаве, у складу са чланом 38. Закона, не урачунава износ новчаних средстава примљених без обавезе извршења противчинидбе даваоцу тих средстава.

Лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру активности које се не сматрају обављањем делатности у циљу остваривања прихода, није обвезник из члана 8. Закона и нема обавезу подношења евиденционе пријаве прописану чланом 38. став 1. Закона.

26. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројеката финансираних средствима добијеним на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви

Србије“ – Санација моста Газела, за који је Република Србија дала гаранцију, као и Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Рехабилитација путева и мостова – Б2, а за који је Република Србија дала гаранцију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2744/2009-04 од 7.12.2009. год.)

Захтев за мишљење односи се на порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројеката финансираних средствима добијеним на основу Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Санација моста Газела, потписаног 16.7.2007. године, а за који је Република Србија дала гаранцију Уговором о гаранцији између Републике Србије и Европске инвестиционе банке „Санација моста Газела“, који је потписан 16.7.2007. године („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 83/08), укључујући и допуне уговора од 7.9.2009. године (у даљем тексту: Уговор о финансирању Пројекта Санација моста Газела), као и Уговора о финансирању између Европске инвестиционе банке и ЈП „Путеви Србије“ – Рехабилитација путева и мостова – Б2, потписаног 16.7.2007. године, а за који је Република Србија дала гаранцију Уговором о гаранцији између Републике Србије и Европске инвестиционе банке Рехабилитација путева и мостова – Б2, који је потписан 16.7.2007. године („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 83/08), укључујући и допуне уговора од 7.9.2009. године (у даљем тексту: Уговор о финансирању Пројекта Рехабилитација путева и мостова – Б2).

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 166), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру пројеката финансираних средствима добијеним на основу Уговора о финансирању Пројекта Санација моста Газела и Уговора о финансирању Пројекта Рехабилитација путева и мостова – Б2, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је допуњеним текстовима одредаба ових уговора предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови ПДВ. Наведено пореско ослобођење може се остварити почев од 7.9.2009. године, на начин и по процедури прописаним Правилником 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).

27. Порески третман промета услуга обуке возача за пружање прве помоћи и издавања уверења о обављеној обуци, услуга штампања и дистрибуције прописаног упутства за пружање прве помоћи, као и промета добара – комплета (кутија) за прву помоћ, који врши обвезник ПДВ – Црвени крст Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2740/2009-04 од 7.12.2009. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

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

Према одредби члана 25. став 2. тачка 11) Закона, ПДВ се не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечије заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности.

Одредбом члана 23. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 11) Закона односи на услуге које пружају установе социјалне заштите: центри за социјални рад, установе за смештај корисника и установе за дневни боравак и помоћ у кући, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Према ставу 2. истог члана Правилника, промет добара и услуга који је непосредно повезан са услугама из става 1. овог члана односи се на испоруку хране, пића, лекова и сличну испоруку добара и услуга у овим установама.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга обуке возача за пружање прве помоћи и

издавања уверења о обављеној обуци, услуга штампања и дистрибуције прописаног упутства за пружање прве помоћи, као и промета добара – комплета (кутија) за прву помоћ, који врши обвезник ПДВ – Црвени крст Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи, с обзиром да се предметни промет не сматра прометом из члана 25. став 2. тачка 11) Закона.

28. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије, као и купцима ван територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2724/2009-04 од 4.12.2009. 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 услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана, одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања (члан 12. став 4. Закона).

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуга посредовања код промета добара која се из иностранства, у конкретном случају из Енглеске, испоручују купцима на територију Републике Србије, као и купцима ван територије Републике Србије (у Црну Гору, Републику Српску и Босну и Херцеговину), у том случају на накнаду за промет ових услуге не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да се место промета предметних услуга одређује према месту промета добара који је предмет посредовања, а да место промета добара у случају када се добра из иностранства испоручују на територију Републике Србије, односно па територију других земаља, није на територији Републике Србије,

Министарство финансија напомиње да се на увоз добара у Републику Србију, сагласно члану 7. Закона, а која страно лице испоручује из иностранства купцима на територију Републике Србије, ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

29. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на промет млека који без накнаде врши обвезник ПДВ у оквиру спровођења пројекта „Школско млеко“

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2376/2009-04 од 3.12.2009. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Ставом 4. тачка 2) истог члана Закона прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава и сваки други промет добара без накнаде, којим се, у складу са одредбом члана 4. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04), сматра поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно (члан 4. став 5. Закона).

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, а с обзиром да за промет млека Законом није прописано пореско ослобођење, на промет предметног добра без накнаде који врши обвезник ПДВ у оквиру спровођења пројекта „Школско млеко“, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи ПДВ, под условом да је поклонодавац ПДВ обрачунат у претходној фази промета могао да одбије као претходни порез у потпуности или сразмерно од ПДВ који дугује, У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

30. Порески третман украдених добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2646/2009-04 од 25.11.2009. 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.

Према одредби члана 4. став 4. тачка 1) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно (став 5. истог члана Закона).

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за сопствену потрошњу пореског обвезника, за личне потребе оснивача, запослених или других лица (у даљем тексту: сопствена потрошња).

Према одредби члана 3. став 1. Правилника, сопственом потрошњом сматра се и мањак добара.

Изузетно од става 1. овог члана, сопственом потрошњом не сматра се мањак добара који се може правдати вишом силом или

на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, мањак добара настао услед крађе, а који је утврђен на основу акта надлежног органа, не сматра се узимањем добара из члана 4. став 4. тачка 1) Закона, тј. сопственом потрошњом обвезника ПДВ.

Према томе, на мањак добара настао услед крађе, а који је утврђен на основу акта надлежног органа – Министарства унутрашњих послова, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

31. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета услуге ванлинијског превоза ђака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-126/2009-04 од 20.11.2009. год.)

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се

уређују комуналне делатности, сматрају, између осталог, и услуге превоза путника у градском саобраћају.

Сагласно одредби члана 5. став 1. тачка 4) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), превоз путника у градском саобраћају је обављање превоза путника на подручју града и другог насеља, као и превоз између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини трамвајима, тролејбусима, аутобусима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ако се промет услуге превоза ђака врши на регистрованим линијама за превоз путника у градском саобраћају на подручју града и другог насеља, као и између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини трамвајима, тролејбусима или аутобусима, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

Међутим, на промет услуге ванлинијског превоза ђака на подручју града и другог насеља, као и између насељених места на територији града, односно другог насеља у општини, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет ове услуге није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када је обвезник – инвеститор у изградњу објекта намењеног за обављање производње, као своје регистроване делатности, укључио суинвеститора, коме ће после завршене градње бити пренето право власништва над 25% изграђеног објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00320/2009-04 од 29.12.2009. год.)

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

Порески кредит из члана 48. Закона признаје се само за улагања извршена у основна средства која су у власништву обвезника и која се, у складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08 и 9/09), исказују на рачунима групе 02 –

Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (као основна средства у власништву правног лица и предузетника).

Под улагањем у основно средство сматра се износ који је обвезник уложио да би набавио основно средство, при чему је тај износ једнак набавној вредности основног средства исказаној у пословним књигама обвезника, а у складу са прописима о рачуноводству и међународним рачуноводственим стандардима (МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема).

Право на порески кредит по члану 48. Закона признаје се и за улагања извршена у одређеној години и по основу изградње објекта (намењеног за обављање регистроване делатности обвезника) у сопственој режији, а износ улагања по основу кога се остварује право на порески кредит (20% односно 40% од улагања) признаје се (у години улагања) у складу са признавањем ових износа према прописима о рачуноводству и МРС, односно у висини обрачунате цене коштања тог објекта.

У конкретном случају, обвезник – инвеститор који (према наводима из дописа) „поседује све неопходне дозволе и овлашћења за градњу објекта намењеног за обављање производње (као своје регистроване делатности), укључио је у изградњу тог објекта и суинвеститора који ће финансирати изградњу објекта својим средствима у висини од 25% укупне инвестиције, тако да ће после завршене градње суинвеститору бити пренето право власништва над 25% изграђеног објекта“.

Према томе, Министарство финансија је мишљења да обвезник, у конкретном случају, може да оствари право на порески кредит по члану 48. Закона и то у години у којој је извршио улагање у део објекта (75% од укупне вредности објекта), који је као такав евидентиран у пословним књигама обвезника као основно средство – непокретност у власништву обвезника, а које служи за обављање делатности.

2. Да ли обвезник чија је претежна делатност постављање електричних инсталација и опреме остварује капитални добитак

уколико купи пољопривредно земљиште, претвори га у грађевинско земљиште, а затим прода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00312/2009-04 од 29.12.2009. год.)

Према члану 27. став 1. 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 имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности (земљишта, у конкретном случају).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине (земљишта) и њене набавне цене.

У складу са чланом 12. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08 и 9/09), на рачуну 141 – Земљиште намењено продаји, исказује се земљиште које је набављено ради продаје, односно коришћено земљиште за које је донета одлука о продаји.

У конкретном случају, обвезник чија је претежна делатност постављање електричних инсталација и опреме, намерава да купи пољопривредно земљиште и да исто претвори у грађевинско земљиште, а затим га прода (с обзиром да не намерава да га користи као основно средство за обављање делатности), при чему би таква набавка земљишта у пословним књигама обвезника била евидентирана на конту 141 – Земљиште набављено ради продаје.

С тим у вези, уколико обвезник који поред претежне делатности у свом оснивачком или неком другом акту којим се одређују делатности које обавља, има наведену и делатност која, у складу са законом којим се уређује класификација делатности и регистар јединица разврставања, садржи активности у вези са некретнинама (конкретно, куповину и продају некретнина, за сопствени рачун, која обухвата, између осталог, куповину и продају земљишта – подгрупа делатности 70120), набави земљиште које, у складу са прописима о рачуноводству и МРС директно класификује као стално средство које се држи ради продаје и евидентира се на рачуну 141 (земљиште намењено продаји),

продајом таквог земљишта (које је набављено ради даље продаје, а не као основно средство за обављање делатности), обвезник, према мишљењу Министарства финансија, не остварује капитални добитак у смислу Закона, већ остварује пословне приходе од продаје, који се као такви евидентирају у његовим пословним књигама.

3. Опорезивање накнаде коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику за право коришћења имена нерезидента

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2595/2009-04 од 24.12.2009. год.)

Према одредби члана 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, 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.

Под ауторским накнадама сматрају се накнаде по основу ауторског права и права индустријске својине (члан 20. став 2. Закона).

У конкретном случају, резидентни обвезник закључио је уговор о лиценци са нерезидентним правним лицем, по основу ког је резидентни обвезник стекао право да (у свом пословању) користи име нерезидентног правног лица.

Накнада коју резидентни обвезник, у том случају, плаћа нерезидентном обвезнику, за право коришћења имена нерезидента, а на основу закљученог уговора о лиценци, према мишљењу Министарства финансија, има карактер прихода нерезидента (ауторске накнаде), који се, у складу са чланом 40. Закона, опорезује порезом по одбитку, по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права када друштво са ограниченом одговорношћу уложи право својине на непокретности као оснивачки улог у капитал новооснованог друштва са ограниченом одговорношћу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00361/2009-04 од 29.12.2009. год.)

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

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.

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се приликом сваког преноса уз накнаду права својине на непокретности на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 3) Закона, прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа код улагања

апсолутних права у капитал резидента Републике Србије – акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

У погледу резидентства правног лица примењују се одредбе закона којим се уређује порез на добит предузећа (члан 4. став 5. Закона)

Према одредби члана 2. став 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04), резидентни обвезник у смислу тог закона је лице које је основано или има седиште стварне управе и контроле на територији Републике Србије.

Према томе, код улагања права својине на непокретности у капитал друштва са ограниченом одговорношћу које је основано на територији Републике Србије (тј. које је уписано у регистар Агенције за привредне регистре), по ком основу преносилац права стиче удео у том друштву, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење.

2. Какве су пореске обавезе закупца по основу закупа осталог грађевинског земљишта у државној својини на 99 година, као и како се обрачунава и утврђује висина пореза имајући у виду да ће се, у складу са уговором, коначан обрачун висине закупнине утврдити након констатовања висине уложених средстава у изградњу од стране закупца због чега ће купац остварити бонификацију закупнине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00352/2009-04 од 22.12.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту:

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

У случају из члана 23. став 1. тачка 5) и став 2. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице коме се даје на коришћење, односно у закуп грађевинско земљиште (члан 25. став 2. Закона).

У случају из члана 23. став 1. тач. 4) и 5) и став 2. Закона, пореску основицу чини тржишна вредност права која се преносе, односно дају у закуп, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган (члан 27. став 4. Закона).

Дакле, код давања у закуп осталог грађевинског земљишта у државној својини на 99 година, плаћа се порез на пренос апсолутних права, а обвезник пореза је купац. Порез се утврђује решењем пореског органа, а плаћа по стопи од 2,5% на пореску основицу коју чини тржишна вредност на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган, па и у случају када се уговором уреди бонификација закупнине закупцу на име улагања у изградњу на конкретном земљишту.

Сагласно одредбама члана 29. ст. 1. и 8. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. Ако уговор о преносу апсолутног права није пријављен или је пријављен неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Министарство финансија напомиње да је утврђивање пореза на пренос апсолутних права, сагласно одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 20/09, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 1. Закона, делатност Пореске управе, као и да се пореска обавеза утврђује решењем.

3. Да ли се плаћа порез на поклон по основу Уговора којим се раскида Уговор о поклону закључен између оца (као поклонодавца) и сина (као поклонопримца)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00350/2009-04 од 21.12.2009. год.)

Према одредби члана 14. став 1, у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 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.

Одредбом члана 2. став 2. Закона уређено је да се непокретностима, у смислу Закона, сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

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

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

Према томе, када уговор о поклону непокретности није у претежном делу испуњен, закључењем уговора којим се раскида тај уговорни однос, не настаје обавеза плаћања пореза на наслеђе и поклон, у смислу Закона,

Међутим, када су права и обавезе уговорних страна – лица која у конкретном случају нису обвезници пореза на додату

вредност, из уговора о поклону непокретности, у претежном делу испуњене, уговор о раскиду тог уговора, са пореског становишта, представља закључење новог правног посла (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: поклонодавац је постао поклонопримац, а поклонопримац – поклонодавац), који је предмет опорезивања порезом на поклон.

Дакле, ако су у конкретном случају права и обавезе уговорних страна, и то: оца, као поклонодавца и сина, као поклонопримца, у претежном делу испуњене, што подразумева да је стан, који је предмет уговора о поклону, предат у посед поклонопримцу, на раскид тог уговора порез на поклон се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење,

Наиме, 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,

Домаћинством, у смислу Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 3. Закона)

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

Према томе, уколико је у конкретном случају отац – стицалац права својине на стану (по основу Уговора о раскиду Уговора о поклону), са сином, као преносиоцем права, непрекидно

живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре закључења Уговора о раскиду Уговора о поклону, порез на поклон се не плаћа (уз услов да се пренос права својине на непокретности по основу тог уговора врши без накнаде).

Међутим, када није испуњен услов прописан одредбом члана 21. став 3. Закона, односно када отац као поклонопримац другог наследног реда није живео у заједничком домаћинству са сином као поклонодавцем, најмање годину дана пре закључења Уговора о раскиду Уговора о поклону непокретности (уз услов да се пренос права својине на непокретности по основу тог уговора врши без накнаде) порез на поклон се плаћа.

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе (што значи и да ли је уговор о поклону непокретности извршен или не, као и чињенице од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење у смислу члана 21. став 1. тачка 3) Закона).

ТАКСЕ

1. Висина републичких административних такси које општинска управа наплаћује за издавање извода из матичних књига рођених и уверења о држављанству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00088/2009-04 од 23.12.2009. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом.

„Органи“ јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

„Тарифа“ јесте Тарифа републичких административних такси, која је саставни део Закона (члан 1а тачка 4) Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Тарифом републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 1. прописано је да се за захтев, ако Законом није друкчије прописано, плаћа такса у износу од 200 динара.

За уверења, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано, плаћа се такса у износу од 200 динара (Тарифни број 11). Међутим, према Тарифном броју 221, за изводе из матичних књига на домаћем обрасцу плаћа се републичка административна такса у износу од 90 динара, а за изводе из матичних књига намењене иностранству – у износу од 260 динара. Избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Дакле, републичка административна такса се плаћа у прописаном износу за захтев за издавање извода из матичних књига, за извод из матичних књига, за захтев за уверење о држављанству и за уверење о држављанству, осим када се ти списи издају за сврхе за које је чланом 19. Закона прописано ослобођење од плаћања таксе, односно када се ти списи издају на захтев органа који је чланом 18. Закона ослобођен плаћања републичке административне таксе.

Наиме, када се једним захтевом тражи издавање више различитих списа (нпр. извода из матичних књига и уверења о држављанству), иако је у формално-правном смислу реч о једном захтеву, по својој суштини се тражи више списа у управним

стварима, те се републичка административна такса за захтев плаћа према броју списа и радњи чије се издавање, односно вршење захтева.

Министарство финансија напомиње да нема законског основа да се републичка административна такса не наплати када је Законом прописана, нити да се наплати у висини нижој од прописане.

2. Да ли страни држављани, који су у ванбрачној заједници са држављанима Републике Србије, републичку административну таксу за привремени боравак из Тарифе републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 37, плаћају у износу умањеном за 50% од прописане таксе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00086/2009-04 од 9.12.2009. год.)

Према одредби члана 4. став 2. Породичног закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2005), ванбрачни партнери имају права и дужности супружника под условима одређеним тим законом.

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/2003 ... и 54/2009, у даљем тексту: Закон), Тарифом републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 37. став 1. тач. б) до 8) уређене су републичке административне таксе за привремени боравак. Ставом 4. Напомене уз тај тарифни број уређено је да страни држављани који су у браку са држављанима Републике Србије плаћају таксу за привремени боравак у износу умањеном за 50% од прописане таксе.

С обзиром на то да се право на умањење таксе за привремени боравак може остварити само када је законом прописано, применом наведене одредбе право на умањење таксе имају само страни држављани који су у браку са држављанима Републике Србије, а не и друга лица (па ни ванбрачни партнери држављана Републике Србије).

ЦАРИНЕ

1. Захтев за одобрење наставка поступка привременог увоза и примену кориговане вредности робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00360/2009-17 од 4.12.2009. год.)

Одредбама члана 160. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) прописано је да у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у царинском подручју стране робе намењене поновном извозу, у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера комерцијалне политике. Царински орган одређује рок у коме се увезена роба мора поново извести или се мора одобрити ново царински дозвољено поступање или употреба те робе.

У конкретном случају, првобитни поступак привременог увоза окончан је стављањем робе у поступак царинског складиштења (нови царински поступак), те поновно стављање исте робе у поступак привременог увоза представља нови царински поступак и није могуће да се тај нови поступак настави по решењима за првобитни поступак привременог увоза. Роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак, која мора да садржи све податке неопходне за примену прописа којима је

уређен царински поступак за који се роба пријављује. У спровођењу царинског поступка за који је роба декларисана примењују се прописи који важе на дан прихватања декларације (члан 94. Царинског закона).

Чланом 57. Царинског закона прописано је да се царинска вредност робе која није продата ради извоза у Србију и царинска вредност робе која се привремено увози, утврђује у складу са одредбама чл. 48. до 53. истог закона, а утврђивање царинске вредности је неопходно ради обрачуна увозних дажбина.

За робу за коју је одобрен поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, износ увозних дажбина утврђује се у складу са одредбама чл. 165. и 166. Царинског закона.

Наиме, одредбама члана 165. став 2. Царинског закона прописано је да укупан износ увозних дажбина које се делимично плаћају на привремено увезену робу не може бити виши од износа који би се платио ако би се роба ставила у слободан промет на дан кад је стављена у поступак привременог увоза, с тим да у тај износ не улазе камате, док је у ставу 3. истог члана прописано да ако је за робу која се ставља у слободан промет плаћен укупан износ увозних дажбина у складу са одредбом става 2. овог члана, сматра се да је за ту робу измирен царински дуг. У случају да је за робу која се ставља у слободан промет износ увозних дажбина делимично плаћен, наплатиће се разлика између плаћеног износа и износа који би требало платити ако би се роба ставила у слободан промет на дан кад је стављена у поступак привременог увоза.

Имајући у виду ове законске одредбе, Министарство финансија је мишљења да се износ увозних дажбина наплаћен при стављању робе у првобитни поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина узима у обзир при наплати увозних дажбина при поновном стављању исте робе у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина (након поступка царинског складиштења), што би, даље, значило да у конкретном случају постоји обавеза да се плати само преостали део неплаћених увозних дажбина, како би се избегла дупла наплата увозних дажбина за предметну робу, с обзиром да иста није напустила царинско подручје Србије.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект у оквиру свог пословања обавља делатност 74140 (Консалтинг и менаџмент послови) и делатност 64200 (Телекомуникације)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00331/2009-04 од 18.12.2009. год.)

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

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

Уредбом о одређивању лица на која се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза

евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/2009 у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност из гране 642 (Телекомуникације) у коју спада и делатност 64200 (Телекомуникације), односно пружа услуге из области телекомуникација, није дужан да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, привредни субјект који обавља једну или више делатности у оквиру свог пословања, као што у конкретном случају привредни субјект у оквиру свог пословања обавља делатност 74140 (Консалтинг и менаџмент послови) и делатност 64200 (Телекомуникације), дужан је да промет који оствари у оквиру делатности 74140 (Консалтинг и менаџмент послови) пружањем консалтинг и менаџмент услуга физичким лицима евидентира преко фискалне касе, с обзиром да поменута делатност није ослобођена обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као и наведеном Уредбом. При томе, Министарство финансија напомиње да уколико привредни субјект остварује промет искључиво пружањем услуга (консалтинг и менаџмент услуге) правним лицима и предузетницима нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе, с обзиром да обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе, сагласно наведеним одредбама Закона, постоји само у случају када лице које је уписано у одговарајући регистар врши промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима. Када је у питању пружање телекомуникационих услуга у оквиру делатности 64200 (Телекомуникације), која је изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем телекомуникационих услуга правним и физичким лицима није дужан да евидентира преко фискалне касе.

2. Обавеза вршења исправке на налогу за исправку у случају када купац у гарантном року рекламира купљену техничку робу за домаћинство, а продавац, односно произвођач или увозник купцу који има оверену гаранцију врши замену неисправне техничке робе, односно врши повраћај новца за неисправну робу, при чему је, у конкретном случају, малопродајни објекат у коме је купљена роба у стечају или ликвидацији, а по издатој гаранцији је у наведеном случају увозник односно произвођач дужан да поступи по рекламацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00803/2009-04 од 24.11.2009. год.)

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

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

Чланом 5. Правилника о садржини и начину евидентирања промета издавањем фискалног рачуна, начину отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе и о садржини и вођењу књиге дневних извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 140/2004, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се отклањање грешака

у евидентирању промета добара преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу вршити само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, односно фискалног рачуна. Исправка се врши налогом за исправку, на Обрасцу НИ – Налог за исправку.

Сагласно члану 6. ст. 1. и 2. Правилника исправка на Обрасцу НИ врши се само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра. За сваки фискални исечак, односно фискални рачун на основу којег се врши исправка евидентираног промета попуњава се посебан Образац НИ, истог дана када је добро враћено или на други начин рекламирано.

Према томе, у складу са изнетим одредбама Закона и Правилника, у случају када купац у гарантном року рекламира купљену робу, продавац који је евидентирао промет преко фискалне касе, односно издао фискални исечак, дужан је приликом замене рекламиране робе или повраћаја новца да изврши исправку евидентираног промета на обрасцу НИ – Налог за исправку.

При томе, Министарство финансија напомиње да, у конкретном случају, када купац у гарантном року купљену техничку робу код малопродавца рекламира код увозника (лице код којег није директно купљена роба), а који је у обавези да у гарантном року изврши замену неисправне техничке робе, односно изврши повраћај новца за неисправну робу, у складу са позитивним прописима, при чему је малопродајни објект у коме је купљена роба, односно евидентиран промет преко фискалне касе у стечају или ликвидацији, Министарство је мишљења да у овом случају увозник који је у обавези да изврши замену или повраћај новца за неисправну робу не врши исправку евидентираног промета, с обзиром да исправку евидентираног промета на обрасцу НИ – Налог за исправку врши малопродавац код кога је

евидентирани промет преко фискалне касе, сагласно изнетим одредбама Закона и Правилника. Фискални исечак предат приликом рекламирања неисправне робе у гарантном року увознику у овом случају служи као доказ о испуњености услова за замену неисправне робе, односно за повраћај новца за неисправну робу.

3. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00289/2009-04 од 24.11.2009. год.)

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

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

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл. као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 12. став 5. Закона прописано је ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, да је обвезник дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са одредбом члана 4. Уредбе, лице које обавља делатност 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

1. Према томе, у складу са изнетим одредбама Закона, када лице које обавља делатност путничких агенција и туроператора продаје туристичке аранжмане за боравак страних гостију на територији Републике Србије, правним лицима ван територије Републике Србије, а наплату врши издавањем фактуре (рачуна за безготовинско плаћање у ино-валути) правном лицу нерезиденту Републике Србије, Министарство финансија је мишљења да тако остварен промет лице које пружа поменуте услуге није дужно да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да се ради о промету између правних лица.

При томе, Министарство напомиње да ће мишљење по питању обавезе евидентирања промета преко фискалне касе у случају када се продаја туристичких аранжмана врши физичким

лицима – нерезидентима доставити по допуни захтева, с обзиром да у захтеву није јасно дефинисан начин продаје рецептивних туристичких аранжмана физичким лицима – нерезидентима.

2. У смислу претходно изнете одредбе Закона, као и заузетог става Министарства трговине и услуга, мишљење је Министарства финансија да је лице које пружа туристичке услуге (организовање туристичких аранжмана) у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно да евидентира промет поменутих услуге преко фискалне касе на дан када је корисник поменутих услуге добио од туристичке агенције документ о праву да крене на уговорено путовање, односно пре поласка на путовање.

Када је у питању плаћање туристичких услуга на рате, лице које пружа туристичке услуге кориснику издаје фискални исечак којим је евидентиран целокупан износ уговореног туристичког аранжмана, на дан издавања документа о праву да крене на уговорено путовање, односно пре поласка на путовање, а у бази података фискалне касе као средство плаћања означава се опција „чек“.

3. Лице које врши продају туристичких аранжмана дужно је да остварен промет евидентира по пуној цени туристичке услуге (без умањења провизије банке), при чему се, у конкретном случају, у бази података фискалне касе као средство плаћања означава опција „картица“, ознака пореске стопе „Г“.

4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје улазница за позоришне представе у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00318/2009-04 од 23.11.2009. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је

уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност) ослобођено је обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да је продаја улазница за позоришне представе, у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари продајом улазница за позоришне представе није у обавези да евидентира преко фискалне касе.

5. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају издавања фискалног исечка са свим обавезујућим елементима госту приликом обављања угоститељске делатности, као и начин отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе која није отклоњена до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка, у смислу када гост у угоститељском објекту по издатом фискалном исечку промени изјаву о начину плаћања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00807/2009-04 од 18.11.2009. год.)

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Чланом 12. став 2. прописано је да фискални исечак обавезно садржи следеће податке: назив обвезника и назив и адресу продајног места, порески идентификациони број (ПИБ) обвезника, идентификациони број фискалног модула фискалне касе, назив, количину, јединицу мере, цену по јединици мере, ознаку пореске стопе и вредност евидентираног промета добара, односно услуга, спецификацију пореских стопа, износ пореза по пореским стопама, укупан износ пореза, вредност промета по пореским стопама, укупну вредност евидентираног промета, укупан износ за уплату, средство плаћања (готовина, чек, картица), уплаћен износ и износ разлике за повраћај купцу добара, односно кориснику услуга, дан, месец, годину, сат и минут сачињавања фискалног исечка, редни број фискалног исечка и фискални лого.

Одредбом члана 18. ст. 1, 2. и 3. Закона, обвезник је дужан да купцу добара, односно кориснику услуге одштампа и изда фискални исечак фискалне касе преко које је евидентиран промет, без обзира да ли купац добара, односно корисник услуга то захтева

или не. Обвезник је дужан да фискални исечак издаје са свим обавезним подацима из члана 12. став 2. Закона. Такође, обвезник је дужан да на видном месту у објекту у коме врши промет добара на мало, односно промет услуга физичким лицима, истакне обавештење о обавези издавања фискалног исечка од стране обвезника, о обавези узимања фискалног исечка од стране купца добара, односно корисника услуга, као и о праву купца добара, односно корисника услуга да купљена добра, односно извршене услуге не плати обвезнику ако му обвезник не одштампа и изда фискални исечак.

Чланом 2. Уредбе о остваривању права физичког лица – купца добра, односно корисника услуга у спровођењу Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 15/05, у даљем тексту: Уредба), прописано је да физичко лице – купац коме правно лице, односно предузетник не евидентира промет добара, односно услуга преко фискалне касе, или не одштампа и изда фискални исечак фискалне касе преко које је евидентиран промет, има право да о томе достави податак Министарству финансија.

Чланом 5. Правилника о садржини и начину евидентирања промета издавањем фискалног рачуна, начину отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе и о садржини и вођењу књиге дневних извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 140/2004, у даљем тексту: Правилник), прописано је да се отклањање грешака у евидентирању промета добара преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка може вршити само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, односно фискалног рачуна. Исправка се врши налогом за исправку, на Обрасцу НИ – Налог за исправку.

Сагласно члану 6. ст. 1. и 2. Правилника, исправка на Обрасцу НИ врши се само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран

промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра. За сваки фискални исечак, односно фискални рачун, на основу којег се врши исправка евидентираног промета, попуњава се посебан Образац НИ, истог дана када је добро враћено или на други начин рекламирано.

Према томе, у складу са изнетим одредбама Закона, Уредбе и Правилника, обвезник је дужан да купцу добара, односно кориснику услуга изда фискални исечак који обавезно садржи податке прописане чланом 12. став 2. Закона, између осталих и податак о укупном износу за уплату, средство плаћања (готовина, чек, картица), уплаћен износ и износ разлике за повраћај купцу добара, односно кориснику услуга. Купац добара, односно корисник услуга, у случају да правно лице, односно предузетник не евидентира промет добара, односно услуга преко фискалне касе, или не одштапа и изда фискални исечак фискалне касе преко које је евидентиран промет, има право да о томе достави податак Министарству финансија.

При томе, када пружалац угоститељских услуга врши наплату угоститељских услуга издавањем фискалног исечка, дужан је да у фискалном исечку означи средство плаћања (готовина, чек, картица), у складу са изјавом о начину плаћања корисника угоститељске услуге.

Уколико корисник угоститељских услуга, по издатом фискалном исечку са свим обавезујућим елементима, прописаним чланом 12. став 2. Закона, промени изјаву о средству плаћања, као што је у конкретном случају наведено, према мишљењу Министарства финансија, неслагање односа евидентираног пазара у готовини и преко картице због промене начина плаћања од стране корисника угоститељских услуга, при чему укупно остварен промет одговара укупно евидентираном промету, није од утицаја на правилност евидентирања промета преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да Правилником није предвиђен начин исправљања оваквих врсти грешака у евидентирању промета.

6. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје горива преко аутомата

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00309/2009-04 од 18.11.2009. год.)

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

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које врши промет добара у оквиру делатности 52630 (Остала трговина на мало изван

продавница – продаја преко аутомата, продаја преко путујућих продаваца – улична продаја лозова, кокица и штампе – колпортери), ослобођено је обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, у конкретном случају, с обзиром да је продаја преко аутомата, у оквиру делатности 52630 изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, привредни субјект који врши продају горива преко аутомата који самостално мери количину издатог горива, а издавање горива врши се путем посебне приступне картице која се убацује у апарат који је повезан са аутоматом за точење горива, док се плаћање преузетог горива врши испостављањем фактуре за одређени период правном лицу које има закључене уговоре са мрежом бензинских станица са самопослуживањем, није у обавези да евидентира промет преко фискалне касе.

7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом презентација ради продаје добара (козметичких и других добара) физичким лицима од стране привредних субјеката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02497/2009-04 од 17.11.2009. год.)

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

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које врши промет добара као што су козметички производи и др. физичким лицима, није ослобођено обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да продаја козметичких производа и других наведених добара није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари, у конкретном случају, продајом поменутих добара на презентацијама (козметички производи и др) физичким лицима, дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински или безготовински (вирманском уплатом) на рачун испоручиоца добра.

Такође, Министарство финансија напомиње да када се поменута добра продају другим привредним субјектима (правним лицима и предузетницима), привредни субјект нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

8. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом израде и продаје уметничких предмета, као што су слике и уникатни предмети у којима доминирају ручно обликовани украсни каменчићи, у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), као и обавеза евидентирања промета у издвојеном пословном простору ван седишта, где би се обављала иста делатност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02524/2009-04 од 12.11.2009. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са чланом 2. став 1. тачка 1) Уредбе, лице које обавља делатност 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), није дужно да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да је производња и промет уметничких предмета, као што су слике и уникатни предмети у којима доминирају ручно обликовани украсни каменчићи, у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), изузета од обавезе евидентирања промета преко

фискалне касе наведеним чланом Уредбе, промет који привредни субјект оствари производњом и продајом наведених уметничких предмета, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

Такође, Министарство финансија напомиње да ако привредни субјект који се бави производњом и прометом наведених уметничких предмета у оквиру делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност) има регистрован издвојен пословни простор ван свог седишта у коме обавља исту делатност као и у седишту, није дужан да остварен промет у издвојеном простору евидентира преко фискалне касе.

9. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје, монтирања и сервисирања пољопривредних машина регистрованим пољопривредним газдинствима, у оквиру делатности 51660 (Трговина на велико пољопривредним машинама, прибором и справама, укључујући и тракторе), као и начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају плаћања добара на одложено (у ратама) или уговора о куповини са валутном клаузулом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00280/2009-04 од 6.10.2009. год.)

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

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл., као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 12. став 5. Закопа прописано је да ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр 18/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатности 51660 (Трговина на велико пољопривредним машинама, прибором и справама, укључујући и тракторе) није ослобођено обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, лице које врши промет добара (пољопривредних машина) и пружа услуге монтаже и сервиса пољопривредних машина физичким лицима, у оквиру делатности 51660 (Трговина на велико пољопривредним машинама, прибором и справама, укључујући и тракторе), дужно је да такав промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да се такав промет третира као промет добара на мало, односно пружање услуга физичким лицима.

У случају када лице врши промет поменутих добара и пружа претходно наведене услуге, у оквиру делатности 51660 (Трговина на велико пољопривредним машинама, прибором и справама, укључујући и тракторе), другим привредним субјектима

(правно лице, предузетник, земљорадничка задруга), тако остварен промет није у обавези да евидентира преко фискалне касе.

Министарство финансија напомиње да када је у питању регистровано пољопривредно газдинство, са становишта примене Закона о фискалним касама, од значаја је ко је носилац пољопривредног газдинства, у складу са прописима којима се уређује упис у Регистар пољопривредних газдинстава, односно да ли је носилац пољопривредног газдинства правно лице, предузетник, земљорадничка задруга или пољопривредник – физичко лице. У конкретном случају, то значи да се обавеза евидентирања промета преко фискалне касе односи на привредни субјекат који врши промет добара, односно пружа услуге, пољопривредним газдинствима, уписаним у Регистар пољопривредних газдинстава, а чији је носилац пољопривредник – физичко лице.

Када је у питању начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају плаћања добара на одложено (у ратама) или уговора о куповини са валутном клаузулом, тако остварен промет евидентира се преко фискалне касе у моменту испоруке добара по цени коштања на дан испоруке добара, односно по курсу НБС на дан испоруке (код постојања валутне клаузуле), с тим што се у бази података фискалне касе као средство плаћања за плаћања означава опција: „чек“.

10. Евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга

а) Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе код путничких агенција и туроператора који нису у систему ПДВ, а пружају услугу продаје туристичких аранжмана у име и за рачун организатора путовања

б) Евидентирање уговорених туристичких услуга у случају ако се одређене цене туристичке услуге уговарају у девизама или је цена за исту врсту туристичке услуге различита

- в) **Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног пружањем посебне услуге као што је визирање пасоша, а која није саставни део обједињеног туристичког аранжмана**
- г) **Евидентирање промета преко фискалне касе оствареног наплатом осигурања у име и за рачун осигуравајуће куће**
- д) **Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе лица која врше продају авио карата, аутобуских и железничких карата, као и наплату аеродромских такси у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора), у име и за рачун пружаоца услуга превоза путника**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00178/2009-04 од 1.10.2009. год.)

Према одредби члана 2. став 5. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/2004, у даљем тексту: Закон) прописано је да база података оперативне меморије обавезно садржи једнозначно и недвосмислено идентификован назив добра или услуге, цену јединице мере, назив јединице мере и ознаку прописане пореске стопе.

Фискална каса мора да, сагласно одредби члана 4. тачка 20. Закона, онемогући брисање или замену података о већ програмираним добрима или услугама у бази података фискалне касе, осим цене јединице мере, од момента формирања првог фискалног исечка у текућем периоду до момента израде дневног извештаја за текући период. Међутим, нова добра или услуге се могу додавати у базу података фискалне касе у току целог дана.

Одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона, лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачног оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Чланом 5. став 1. Закона прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Ђ“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност и ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл, као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 12. став 5. Закона прописано је ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, да је обвезник дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са одредбом члана 4. Уредбе, лице које обавља делатност 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

а) Према томе, лице које обавља делатност путничких агенција и туроператора дужно је да за пружене туристичке услуге продаје туристичких аранжмана у име и за рачун организатора путовања као посредник, као и у случају продаје аранжмана ино туроператора, изда фискални исечак у целокупном износу цене аранжмана, који укључује и посредничку провизију, при чему се пружена туристичка услуга продаје туристичких аранжмана у име и за рачун организатора путовања, код путничких агенција и туроператора који нису у систему ПДВ, у бази података фискалне касе означава пореска стопа „А“.

б) Ако се одређене цене туристичке услуге уговарају у девизама, или је цена за исту врсту туристичке услуге различита, Министарство финансија је мишљења да се евидентирање тако уговорених туристичких услуга врши на дан упућивања корисника на уговорено путовање у динарима, по курсу и на начин који прописује Народна банка Србије и да иста врста туристичке услуге може имати различиту цену.

При томе, Министарство финансија напомиње да се цена туристичке услуге у бази података оперативне меморије фискалне касе може мењати у току целог дана, у зависности од курса Народне банке Србије који се примењује и у зависности од уговореног износа једне исте туристичке услуге, сагласно члану 2. став 5. Закона.

в) Када је у питању посебна услуга, као што је визирање пасоша, а која није саставни део обједињеног туристичког аранжмана, Министарство финансија је мишљења да се промет остварен пружањем поменуте услуге евидентира преко фискалне касе.

г) Када је у питању евидентирање промета преко фискалне касе оствареног наплатом осигурања у име и за рачун осигуравајуће куће, Министарство финансија је мишљења да се

такав промет не евидентира преко фискалне касе, сагласно Уредби којом је услуга осигурања путника сврстана у групу делатности 672 (Помоћне активности за осигурање и пензиони фондови).

д) У складу са поменутом Уредбом, лица која обављају делатности 60100 (Железнички саобраћај), 60211 (Превоз путника у друмском саобраћају), 62100 (Ваздушни саобраћај, линијски) и 62200 (Ваздушни саобраћај, ванредни (чартер)), односно пружају услугу превоза путника у ваздушном, друмском и железничком саобраћају, нису дужна да евидентирају сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

У смислу наведених одредби Закона и наведене Уредбе, мишљење Министарства финансија је да лица која врше продају авио карата, аутобуских и железничких карата, као и наплату аеродромских такси у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора), у име и за рачун пружаоца услуга превоза путника, нису у обавези да такав промет евидентирају преко фискалне касе, с обзиром да су и пружаоци поменутих услуга ослобођени обавезе евидентирања промета преко фискалне касе поменутом Уредбом.

При томе, Министарство финансија напомиње да када је у питању продаја авио карата, аутобуских и железничких карата, као и наплата аеродромских такси и трошкова визирања пасоша у оквиру обједињеног туристичког аранжмана, у конкретном случају, авио карте (аутобуске или железничке карте), аеродромске таксе, визирање пасоша и хотелски смештај, Министарство је мишљења да укупна вредност обједињеног туристичког аранжмана који се евидентира преко фискалне касе у себи садржи цену одабраног превоза, аеродромске таксе, трошкова визирања пасоша и цену хотелског смештаја.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Када се у отвореном поступку утврди да су све понуде неисправне и/или неприхватљиве, да ли комисија наручиоца има обавезу да испитује да ли су и одговарајуће?

б) Ако је једна или више неисправних и/или неприхватљивих понуда и неодговарајућа, да ли су испуњени услови за примену члана 23. став 1. тачка 1) Закона?

в) Ако наручилац, у поступку по члану 23. став 1. тачка 1) Закона, позове све и само понуђаче који су доставили понуду у отвореном поступку, да доставе нову понуду са свим потребним доказима (без измене конкурсне документације), да ли је дужан да објављује јавни позив?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00900/2009-27 од 1.12.2009. год.)

а) Чланом 78. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је наручилац дужан да у поступку јавне набавке, пошто прегледа понуде, одбије све неисправне и неодговарајуће, а може да одбије и неприхватљиве понуде. Из обавеза наручиоца да, између осталог, одбије неодговарајуће понуде произилази да је наручилац дужан да приликом стручне оцене понуда оцени да ли понуђени предмет јавне набавке испуњава све техничке спецификације садржане у конкурсној документацији. Ако се том приликом утврди да понуда

не испуњава у потпуности тражене техничке спецификације, наручилац је дужан да такву понуду одбије као неодговарајућу. Из одредбе о обавезном одбијању неодговарајућих понуда, произилази да комисија за јавну набавку, приликом прегледа понуда, између осталог уврђује да ли је поднета понуда одговарајућа или не.

б) Из одредбе члана члана 23. став 1. тачка 1) Закона произилази, између осталог, да наручилац може спроводити преговарачки поступак са објављивањем јавног позива ако у отвореном или у другој фази рестриктивног поступка добије све исправне и/или неприхватљиве понуде.

Подношење неодговарајућих понуда у отвореном или другој фази рестриктивног поступка омогућава наручиоцу да, сагласно одредби члана 24. став 1. тачка 1) Закона, спроведе преговарачки поступак без објављивања јавног позива, под условом да се првобитно одређен предмет јавне набавке и услови за учешће у поступку, техничке спецификације и критеријуми за избор најповољније понуде не мењају.

в) У погледу обавезе наручиоца да објави јавни позив за подношење понуда, Министарство финансија подсећа на изузетак од правила која важе у преговарачком поступку са објављивањем јавног позива. Наиме, ако наручилац одлучи да у преговарачки поступак позове само и све понуђаче који су учествовали у отвореном или у другој фази рестриктивног поступка није дужан да, сагласно одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона, објави јавни позив за подношење понуда.

У одговору на питање да ли се у овој врсти поступка достављају „нове понуде са свим потребним доказима“, Министарство финансија указује да понуђачи нису у обавези да достављају нове потпуне понуде, већ понуде које су у односу на претходну понуду допуњене, односно измењене тако да су оне исправне и прихватљиве.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ДЕЦЕМБРУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о регулисању односа Републике Србије и зајмопримца или гаранта за преузете обавезе по зајмовима Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Уговора о гаранцији (возна средства – вишеделне електромоторне гарнитуре) између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС– Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Уговора о гаранцији између Републике Србије и Европске инвестиционе банке (унапређење електромреже ЈП „Електромрежа Србије“)	<i>Сл. гласник РС– Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Споразума између Републике Србије и Републике Италије о кредиту за реализацију Програма „Кредит за помоћ малим и средњим предузећима преко домаћег банкарског сектора и подршку локалном развоју кроз јавна и комунална предузећа“	<i>Сл. гласник РС– Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Оквирног споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности ЕИБ у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС– Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Предлога измена Статута Међународног монетарног фонда	<i>Сл. гласник РС– Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Уговора између Републике Србије и Краљевине Шпаније о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину	<i>Сл. гласник РС– Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.

Закон о потврђивању Уговора између Владе Републике Србије и Владе Краљевине Данске о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о потврђивању Споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке о оснивању и активностима Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 105 од 16. децембра 2009.
Закон о буџету Републике Србије за 2010. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Закон о изменама и допунама Закона о јавном дугу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Закон о измени Закона о осигурању	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Закон о задужењу Републике Србије код Eurobank BFG а.д. Београд	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Закон о потврђивању Споразума о зајму између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој (Други програмски зајам за развој приватног и финансијског сектора)	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 108 од 23. децембра 2009.
Закон о потврђивању Споразума о зајму између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој (Програмски зајам за развој јавних финансија)	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 108 од 23. децембра 2009.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (К10) између Републике Србије и Европске банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 108 од 23. децембра 2009.
Закон о потврђивању Финансијског уговора између Републике Србије и Европске инвестиционе банке Аутопут Коридор 10 (E-75)	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 108 од 23. децембра 2009.
Закон о потврђивању Финансијског уговора између Републике Србије и Европске инвестиционе банке „Зајам за општинску и регионалну инфраструктуру Б“	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 108 од 23. децембра 2009.
Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2009. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.
Закон о изменама и допунама Закона о рачуноводству и ревизији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.

УРЕДБЕ

Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2009. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 100 од 3. децембра 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 25. децембра 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа акциза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 25. децембра 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о одређивању имовине и лица која се могу осигурати код страног друштва за осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Правилник о увозу робе по основу царинског контингента	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 25. децембра 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 110 од 28. децембра 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 110 од 28. децембра 2009.
Правилник о престанку важења Правилника о условима за избор најповољнијег произвођача фискалних каса, начину обезбеђења гаранције за испуњење прописаних услова, садржини евиденције и контроли рада сервиса и исправности фискалних каса	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.

Правилник о изменама и допунама Правилника о начину коришћења средстава са подрачуна, односно других рачуна консолидованог рачуна трезора Републике и о начину извештавања о инвестирању средстава корисника буџета и организација обавезног социјалног осигурања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.
Правилник о начину и поступку преноса неутрошених буџетских средстава на рачун извршења буџета Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 112 од 30. децембра 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допуни Одлуке о начину спровођења принудне наплате с рачуна клијента	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 4. децембра 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о смерницама за процену ризика од прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Одлука о измени Одлуке о привременим мерама за очување финансијске стабилности у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Одлука о измени Одлуке о посебним мерама подршке финансијској стабилности земље	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Одлука о утврђивању Програма монетарне политике Народне банке Србије у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Одлука о висини есконтне стопе Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 16. децембра 2009.
Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 106 од 17. децембра 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о начину обављања послова у вези са ефективним страним новцем између Народне банке Србије и банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.

Одлука о изменама Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Одлука о измени Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 25. децембра 2009.
Одлука о измени Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.
Одлука о изменама Одлуке о максималним висинама улагања имовине добровољног пензијског фонда, као и условима и начину улагања те имовине у иностранству	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.
Одлука о изменама Одлуке о привременим мерама за очување финансијске стабилности у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о ограничењима појединих облика депоновања и улагања средстава техничких резерви и о највишим износима појединих депоновања и улагања гарантне резерве друштва за осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.

УПУТСТВА

Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Упутство о измени Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 29. децембра 2009.

ОСТАЛО

Меморандум о буџету и економској и фискалној политици за 2010. годину, са пројекцијама за 2011. и 2012. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 11. децембра 2009.
Усклађени динарски износи пореза на употребу, држање и ношење добара	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 106 од 17. децембра 2009.
Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
Наредба о Списку директних и индиректних корисника средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, као и других корисника јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 113 од 31. децембра 2009.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EC) No 1051/2009 of 3 November 2009 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1051/2009 од 3. новембра 2009. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 23. децембра 2009.
---	---

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