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

Број 2
фебруар 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 савршена мишљења
за примену финансијских прописа
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

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга из области културе које пружају архиви у случају када се накнада за промет предметних услуга остварује наплатом од регистратура 11
 2. Основица за обрачун ПДВ за промет услуге превоза путника у градском и приградском саобраћају 13
 3. Порески третман преноса дела имовине – аутобуса, као улог, од стране привредног друштва другом привредном друштву 14
 4. Право обвезника ПДВ – „Austrian airlines“ АГ Београд да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету, ЈП Аеродром „Никола Тесла“, за промет услуга путничког сервиса (боравак путника у згради аеродрома) одбије као претходни порез 15
 5. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ узима добра која су део његове пословне имовине за потребе обављања делатности? 17
 6. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ приликом потраживања дела трошкова по основу накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и накнаде за одводњавање од стране „Енергопројект високоградње“ АД, у случају када су сукорисници економског земљишта на које се односе предметне накнаде „Енергопројект високоградња“ АД и „Енергопројект нискоградња“ АД и када је уговорено да трошкове ових накнада сnose корисници сразмерно величини дела земљишта које користе, а решења по основу којих се плаћају наведене накнаде гласе на „Енергопројект високоградњу“ АД? .. 18
 7. Порески третман промета услуге давања на коришћење пословног простора без накнаде који врши обвезник ПДВ 19
 8. Порески третман преноса права располагања на грађевинском објекту, као улог у привредно друштво у поступку докапитализације привредног друштва, који врши обвезник ПДВ 20
-

9. Порески третман давања у закуп пословног простора у случају када је уговор о закупу закључен на одређено време, а употреба пословног простора се наставила и после истека рока на који је уговор закључен, при чему се обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора успротивио тој употреби непосредно по истеку рока на који је уговор закључен	21
10. Права и обавезе огранка страног лица основаног на територији Републике Србије из аспекта прописа којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност.	23
11. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге смештаја лица у објектима који нису разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам	26
12. Ослобађање од плаћања ПДВ увоза инвалидских колиџа која НВО „Право на рад“ добија по основу донације од The Church of Jesus Christ of Latterday Saints из САД, а која ће бити поклоњена особама са инвалидитетом	27
13. Порески третман промета домаћих и увозних млечних производа	29
14. Порески третман промета услуге одржавања чистоће градских пијаца	30
15. Порески третман услуга смештаја старих лица које пружају установе социјалне заштите – домови за стара лица чији су оснивачи физичка лица	31
16. Право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету на промет горива које обвезник ПДВ набавља за потребе теретног возила – камиона, узетог у закуп од физичког лица, а које користи за потребе обављања делатности.	33
17. Порески третман услуга смештаја пацијената у тзв. једнокреветним и двокреветним апартманима који врши ГАК „Народни фронт“	35
18. Опорезивање промета уз накнаду и без накнаде старих бројева часописа (из ремитенде)	36
19. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације	39
20. Право на одбитак ПДВ, као претходног пореза, који је обрачунат и плаћен при увозу резервоара намењеног складиштењу гасног енергента који би се бесплатно дао на коришћење купцима гасног енергента на рок од пет година, на основу уговора о продаји енергента	40
21. Право на одбитак претходног пореза обрачунаог од стране обвезника ПДВ – пружалаца комуналних услуга и испоручиоца електричне енергије у ситуацији када рачуни за промет ових услуга и добара гласе на једно привредно друштво – власника и корисника једног дела пословне зграде, а корисник наведених услуга и добара је и друго привредно друштво – власник и корисник другог дела пословне зграде.	42
22. Пореска основица на коју се обрачунавао порез на промет свињског и јунећег меса са коском у периоду 1998–1999. године, као и начин обрачунавања овог пореза	44
23. Могућност ослобађање од ПДВ промета папирних пелена за одрасле и уложака за инконтиненцију	46

24. Пореска стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета услуге превоза ђака	47
--	----

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу камате у ситуацији када су анексом уговора о кредиту измењени услови кредита тако што је уговорено да се преостали износ камате не исплаћује (у ратама), већ се приписује главници (капитализује).....	49
2. Порески третман резервисања за обнављање природних богатстава.....	50
3. Пореско консолидовање у случају када матично предузеће (из групе повезаних предузећа којој је одобрено пореско консолидовање) у периоду трајања пореског консолидовања оснује ново привредно друштво са 100% удела у капиталу.....	51
4. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа уколико је обвезник извршио улагања у одређено нематеријално право.....	53

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана	55
2. Примена чл. 87. до 89. и члана 117. Закона о порезу на доходак грађана код утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2008. годину ...	57
3. Могућност повраћаја плаћеног пореза на доходак грађана на камату на орочене девизне депозите физичких лица са месечном исплатом камате у случају када се због раскида уговора о ороченом новчаном депозиту врши корекција обрачуна камате у погледу висине каматне стопе	63
4. Порески третман примања по основу новчаног износа који суд исплати физичком лицу против кога је обустављен привредно-казнени поступак, а на име нужних трошкова у судском поступку и накнаде за одбрану за рад адвоката	65
5. Порески третман накнаде трошкова који су предмет пореског ослобођења као примања запосленог кад се надокнађују директору који није засновао радни однос и има право на накнаду за свој рад на основу уговора о правима и обавезама директора.....	66
6. Утврђивање основнице за обрачун пореза и доприноса на зараду у случају кад запослени чија је зарада виша од највише основнице доприноса остварује примања од послодавца у виду чињења или пружања погодности.....	68

7. Порески третман и обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање запосленог по основу накнаде штете у случају кад кривицом послодавца не користи годишњи одмор	69
8. Обавеза плаћања пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање од стране физичког лица – резидента Републике Србије који је запослен код иностраног послодавца и остварује зараду по основу радног односа са иностраним послодавцем.	71
9. Могућност ослобођења од плаћања пореза на капитални добитак остварен продајом непокретности у случају када је претходно извршена куповина другог стана (којим се побољшавају услови становања), а потом је продат стан у коме је обвезник живео и чијом продајом је остварио капитални добитак	73
10. Порески третман улагања у непокретност извршених од стране закушца	74

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се на продају права својине на стану физичком лицу може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права прописано за куповину првог стана у Републици ако купац има у својини више станова који су „изузети од национализације и у њима живе заштићени подстанари и то од периода после Другог светског рата”, а купац предметног стана у њима никад није живео и није био у њиховом поседу?	77
2. Да ли се грађевински објекти – станица за гориво, асфалтни пут и сметлиште, могу сматрати економским зградама у пољопривреди на које се порез на имовину не плаћа ако је власник и корисник тих објеката правно лице са регистрованом претежном делатношћу 01110 – Гајење жита и других усева и засада, као и да ли би пољопривредно земљиште у државној својини дато у закуп могло бити предмет опорезивања порезом на имовину уколико би уговорени закуп трајао дуже од једне године?	79
3. Да ли се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину на пренос стана лицу које купује стан, а власник је викендице – кућице за одмор, површине 20m ² ?	81
4. Како се утврђује основица пореза на поклон и који је рок за доношење решења о утврђивању пореза на поклон по основу преноса удела који је извршен без накнаде – на основу закљученог уговор о преносу удела и иступању из друштва са ограниченом одговорношћу који је закључен 8.10.2008. године и оверен у суду 9. 10. 2008. године?	83

-
5. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на путничком моторном возилу које је набавило Министарство рада и социјалне политике и доделило га без накнаде у својину кориснику права из члана 60. Закона о правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца, ако ауто-кућа од које је возило набављено испоставља фактуру за то возило Министарству, а возило се први пут региструје на име корисника права? 84
 6. Порески третман преноса без накнаде удела у правном лицу са физичког лица на физичко лице 86
 7. Да ли су привредна друштва која обављају делатност у вези са развојем некретнина (делатност 70) и грађевинска друштва (делатност 45), која у својим књигама имају евидентирано право својине, односно право коришћења земљишта – које је намењено за изградњу и не користи се као сопствено средство у испоруци роба и услуга, обављању административних послова и слично, обвезници пореза на имовину на ово земљиште? 86
 8. Да ли се стаје за тов јунади и хангар (подно складиште за пшеницу и механизацију) сматрају економским зградама у пољопривреди, у смислу одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину? 88
 9. Да ли се на пренос права својине на стану који се налази у стамбеном објекту који није легализован, физичком лицу које купује први стан, може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину? ... 90
 10. Да ли преносилац права својине на стану изграђеном по основу уговора о заједничкој изградњи објекта, на чије име је издата грађевинско-техничка документација за изградњу конкретног објекта, може да оствари право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину када право својине на стану преноси физичком лицу које је, у складу са наведеним уговором, својим новчаним средствима финансирало део изградње конкретног објекта на име чега стиче право својине на првом стану у Републици и испуњава услове из чл. 31а и 31б Закона? 92
 11. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон код заснивања права стварне службености на земљишту у својини физичког лица у корист Предузећа „Телеком Србија” а. д. ради постављања далековода? 95

ПОРЕЗ НА ПРЕМИЈЕ НЕЖИВОТНИХ ОСИГУРАЊА

1. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на премије неживотних осигурања у случају када је уговор о осигурању имовине која се налази на територији Републике Србије закључен у иностранству између страног осигуравајућег друштва и страног привредног друштва – власника осигуране имовине 97
-

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли је физичко лице које је у радном односу код послодавца и истовремено сувласник и директор привредног друштва са ограниченом одговорношћу са којим није засновао радни однос већ има закључен менаџерски уговор и као директор не остварује накнаду за свој рад, у обавези да плаћа доприносе за обавезно социјално осигурање по том основу?..... 99

ТАКСЕ

1. Да ли је месна заједница ослобођена плаћања републичких административних такси?..... 101
 2. Плаћање републичких административних такси за списе и радње органа у Републици Србији када обвезник код дипломатско-конзуларног представништва (ДКП) у иностранству поднесе захтев надлежном органу у Републици 102
 3. Шта се сматра одговарајућим доказом да је такса плаћена у новцу? 104
 4. По ком тарифном броју се плаћа републичка административна такса при вршењу легализације јавних исправа у смислу Закона о легализацији јавних исправа у међународном промету, као и колика се такса наплаћује за захтев којим се тражи овера потписа и службеног печата на изворној исправи и на њеном преводу?..... 105
 5. Да ли се плаћа такса за захтев за издавање пасоша који се подноси преко дипломатског или конзуларног представништва Републике Србије у иностранству?..... 107
 6. Да ли се ослобођење од плаћања републичких административних такси из члана 19. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама односи и на прилоге у поступку за упис у матичне књиге (изводи из матичних књига и књига држављана), као и да ли орган надлежан за пријем захтева може извршити наплату прописане републичке административне таксе за било коју врсту исправе или акта који странка прилаже као прилог у поступку решавања главне ствари пред органом управе, ако исти није био издат за ту намену, односно на њему није назначен основ по коме је такса наплаћена или ако на поднетој исправи стоји основ „ослобођена таксе“ (такса није била наплаћена) или ће упозорити странку да приложи одговарајућу исправу сагласно члану 14. и 22. Закона?..... 107
 7. Да ли се за издавање докумената (нпр. извода из матичних књига и оверу копија докумената) за подношење пријава за ослобођење од пореских обавеза приликом куповине првог стана наплаћује републичка административна такса?..... 110
-

-
8. Да ли таксени обвезник има право на ослобођење од плаћања републичке административне таксе за захтев за упис у књигу држављана Републике Србије због материјалне ситуације и из здравствених разлога?..... 111
 9. Да ли се плаћају републичке административне таксе за уверења о држављанству, односно за уверења о упису у бирачки списак која се издају на захтев грађана у вези са пријавом за остваривање права на бесплатне акције у складу са закључком Агенције за приватизацију?..... 112
 10. Да ли се плаћа републичка административна такса код издавања уверења о измиреним јавним приходима? 113

ОТПИС КАМАТЕ НА ДОСПЕЛЕ ОБАВЕЗЕ ПО ОСНОВУ ОДРЕЂЕНИХ ПОРЕЗА И ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Остваривања права на отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права у вези са куповином стана 115
 2. Да ли купац стана који је уговором преузео обавезу плаћања пореза на пренос апсолутних права може остварити права из Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање?..... 118
 3. а) Да ли физичко лице има право на отпис камате обрачунате због доцње фирме у којој је радио у плаћању доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање?..... 120
б) Да ли физичко лице има право на отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права у вези са куповином стана?..... 120
 4. Да ли купац непокретности може поднети Пореској управи захтев којим се остварује право на отпис камате, с обзиром да није обвезник пореза на пренос апсолутних права већ солидарни јемац и, с тим у вези, како поступити у ситуацији када су на рачуну пореза на пренос апсолутних права једног продавца књижене обавезе по основу више купопродајних уговора за више различитих купаца, од којих су неки каснили са уплатама, а неки нису ни платили порез на пренос апсолутних права?.. 124
 5. Право на отпис камате по основу „пореза на катастарски приход” односно „пореза на кућарину” 127
 6. Да ли Скупштина општине као орган локалне самоуправе за изворне локалне јавне приходе има надлежност да општим актом уреди отпис камате на обавезе по основу доспелих а неплаћених изворних локалних јавних прихода? 129
 7. Могућност да се уплата која је извршена 2.9.2008. године на име доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, за обавезно осигурање за случај незапослености и пореза на фонд зарада, а која је распоређена на име камате обрачунате због доцње у плаћању тих јавних прихода, прекњижи у корист рачуна локалних јавних прихода – накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта, а камата обрачуната због доцње у плаћању тих јавних прихода отпише 131
-

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект који се бави делатношћу трговине на мало из свог малопродајног објекта узима добра у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности. 133
2. Обавеза евидентирања преко фискалне касе продаје пропан-бутан микса као енергента за грејање физичким лицима у оквиру делатности 51510 (Трговина на велико чврстим, течним и гасовитим горивима и сличним производима), при чему би се испорука енергената физичким лицима вршила цистернама на основу уговора о продаји енергента. 134

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Издавање потврде о резидентности ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Литванијом 137
2. Издавање потврде о резидентности ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Казахстаном ... 138

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Рачуноводствено евидентирање расходованих резервних делова који су поправљени и поново стављени на залихе 139
2. Признавање ревалоризационих резерви и одложених пореских обавеза у случају статусне промене спајања уз припајање 140
3. Обавеза састављања годишњих, односно финансијских извештаја по основу статусне промене спајања уз припајање матичног и зависног правног лица у случају када је датум обрачуна спајања 31. децембар, обавеза састављања консолидованих финансијских извештаја од стране матичног правног лица које врши припајање на тај дан и начин евидентирања пословних промена насталих између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката 141

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у фебруару месецу 2009. године. 145
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга из области културе које пружају архиви у случају када се накнада за промет предметних услуга остварује наплатом од регистратура

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-98/2009-04 од 19.2.2009. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 14) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга из области културе и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Према одредби члана 25. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 14) Закона односи се на услуге из области

културе које пружају лица регистрована за обављање ове делатности у складу са прописима који уређују област културе, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају:

- 1) позоришна и музичка делатност;
- 2) делатност музеја и галерија;
- 3) делатност архива;
- 4) делатност заштите културних добара;
- 5) делатност заштите историјских споменика;
- 6) делатност библиотека;
- 7) делатност ботаничких башта и зоолошких вртова.

Према одредбама члана 65. Закона о културним добрима („Сл. гласник РС“, бр. 71/94), делатност заштите културних добара чине: истраживање и евидентирање добара која уживају претходну заштиту, предлагање и утврђивање културних добара, вођење регистра и документације о културним добрима, пружање стручне помоћи на чувању и одржавању културних добара сопственицима и корисницима тих добара, старање о коришћењу културних добара у сврхе одређене овим законом, предлагање и праћење спровођења мера заштите културних добара, прикупљање, сређивање, чување, одржавање и коришћење покретних културних добара, спровођење мера техничке и физичке заштите културних добара, издавање публикација о културним добрима и о резултатима рада на њиховој заштити, излагање културних добара, организовање предавања и других пригодних облика културно-образовне делатности и други послови у области заштите културних добара утврђени овим законом и на основу њега.

Одредбом члана 70. став 1. Закона о културним добрима прописано је да су установе заштите: завод за заштиту споменика културе, музеј, архив и кинотека.

Према одредби члана 71. став 1. Закона о културним добрима, установа заштите може се основати и почети са радом и обављати делатност ако су испуњени и посебни услови у погледу просторија, техничке опреме и стручног кадра.

Министарство надлежно за послове културе утврђује испуњеност услова за почетак рада и обављања делатности установа заштите утврђених овим законом (став 3. истог члана Закона о културним добрима).

Одредбом члана 74. став 3. Закона о културним добрима прописано је да архив врши делатност заштите архивске грађе и регистратурског материјала.

Архив, поред послова из члана 65. овог члана, а у складу с одредбом члана 76. став 1. Закона о културним добрима, врши стручни надзор над архивирањем, чувањем, стручним одржавањем и одабирањем архивске грађе, као и излучивањем безвредног регистратурског материјала који се налази ван архива, налаже предузимање мера за отклањање утврђених недостатака у погледу заштите архивске грађе и регистратурског материјала, преузима, чува и одржава архивску грађу, сређује и обрађује архивску грађу, објављује архивску грађу и врши истраживања ради стварања целина архивске грађе (архивски фонд).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на накнаду за промет услуга из области културе које пружају архиви (заштита архивске грађе и регистратурског материјала у архиву или у регистратурама), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга, независно од тога да ли се накнада за промет предметних услуга остварује из буџета града или наплатом од регистратура.

2. Основица за обрачун ПДВ за промет услуге превоза путника у градском и приградском саобраћају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2211/2008-04 од 18.2.2009. год.)

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

У складу са наведеним одредбама Закона, основицу за обрачун ПДВ за промет услуге превоза путника у градском и приградском саобраћају чини накнада коју обвезник ПДВ – пружалац предметне услуге прима или треба да прими за наведени промет, у коју није укључен ПДВ.

3. Порески третман преноса дела имовине – аутобуса, као улог, од стране привредног друштва другом привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0401/2009-04 од 18.2.2009. 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 се предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбом члана 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.

Одредбом 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 складу са Законом о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на пренос права располагања на делу имовине – аутобуса, као улог, од стране привредног друштва другом привредном друштву, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да се овај пренос не сматра преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона. У овом случају основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбом члана 17. став 5. Закона, а обвезник ПДВ који врши промет предметног добра дужан је да по том основу изда рачун у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

4. Право обвезника ПДВ – „Austrian airlines“ АГ Београд да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету, ЈП Аеродром

„Никола Тесла“, за промет услуга путничког сервиса (боравак путника у згради аеродрома) одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-423/2009-04 од 17.2.2009. год.)

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – „Austrian airlines“ AG Београд, који врши промет услуга међународног превоза лица у ваздушном саобраћају, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, ЈП Аеродром „Никола Тесла“, за промет услуга путничког сервиса (боравак путника у згради аеродрома) одбије од ПДВ који дугује као претходни порез.

5. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ узима добра која су део његове пословне имовине за потребе обављања делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00224/2009-04 од 13.2.2009. 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 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).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ узима добра која су део његове пословне имовине за потребе обављања делатности, у том случају не ради се о промету добара, па по том основу не постоји ни обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

При томе, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ дужан да води евиденцију о добрима која узима за потребе обављања делатности, а која обезбеђује вршење контроле у складу с одредбом члана 46. став 1. Закона и одредбама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05).

6. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ приликом потраживања дела трошкова по основу накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и накнаде за одводњавање од стране „Енергопројект високоградње“ АД, у случају када су сукорисници економског земљишта на које се односе предметне накнаде „Енергопројект високоградња“ АД и „Енергопројект нискоградња“ АД и када је уговорено да трошкове ових накнада сnose корисници сразмерно величини дела земљишта које користе, а решења по основу којих се плаћају наведене накнаде гласе на „Енергопројект високоградњу“ АД?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-347/2009-04 од 13.2.2009. год.)

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

Сходно наведеној законској одредби, на новчани износ који „Енергопројект високоградња“ АД потражује од „Енергопројекта високоградње“ АД по основу трошкова накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и накнаде за одводњавање, у случају када су сукорисници економског земљишта на које се односе предметне накнаде ова два привредна друштва и када је уговорено да трошкове ових накнада сnose сукорисници сразмер-

но величини дела земљишта које користе, а решења по основу којих се плаћају наведене накнаде гласе на „Енергопројект високоградњу“ АД, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет који је предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, за тзв. префактурисање предметних трошкова не издаје се рачун у смислу члана 42. Закона.

7. Порески третман промета услуге давања на коришћење пословног простора без накнаде који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0388/2009-04 од 12.2.2009. год.)

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

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ даје на коришћење пословни простор без накнаде, што значи да од примаоца услуге не потражује никакву накнаду, ради се о опорезивом промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. У том случају, основицу за обрачун ПДВ, према одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини цена коштања те или сличне услуге, без ПДВ, у моменту извршења промета услуге. Ценом коштања наведене услуге сматра се износ укупних трошкова које обвезник ПДВ има по основу пружања ове услуге

(амортизација пословног простора, трошак за струју, воду, комуналне услуге и др.).

Међутим, ако обвезник ПДВ, који врши промет услуге давања на коришћење пословног простора, потражује под примаоца услуге накнаду (нпр. новчана средства), у том случају ради се о опорезивом промету услуге за који се основица за обрачун ПДВ утврђује у складу с одредбама члана 17. Закона.

8. Порески третман преноса права располагања на грађевинском објекту, као улог у привредно друштво у поступку докапитализације привредног друштва, који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0370/2009-04 од 10.2.2009. год.)

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

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

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 (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, други и сваки следећи пренос права располагања на грађевинском објекту није предмет опорезивања ПДВ, па по том основу не постоји ни обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

9. Порески третман давања у закуп пословног простора у случају када је уговор о закупу закључен на одређено време, а употреба пословног простора се наставила и после истека рока на који је уговор закључен, при чему се обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора успротивио тој употреби непосредно по истеку рока на који је уговор закључен

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2248/2008-04 од 9.2.2009. 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 наведеним законским одредбама, на промет услуге давања у закуп пословног простора ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основицу коју, у складу с одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – пружалац услуге прима или треба да прими за промет предметне услуге, у коју није укључен ПДВ.

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

Сагласно одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Одредбом члана 595. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99, 44/99, у даљем тексту: ЗОО) прописано је да уговор о закупу закључен на одређено време престаје самим протеклом времена за који је закључен.

Према одредби члана 596. став 1. ЗОО, кад по протеклу времена за које је уговор о закупу био закључен, купац продужи да употребљава ствар, а куподавац се томе не противи, сматра се да је закључен нов уговор о закупу неодређеног трајања, под истим условима као и претходни.

Сходно наведеном, услуга давања у закуп пословног простора сматра се пруженом даном када је престао правни однос између уговорних страна, а који произилази из правног основа пружања услуге, тј. из уговора о закупу пословног простора. Међутим, ако обвезник ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора издаје периодичне рачуне, услуга се сматра пруженом последњег дана периода за који се издаје рачун.

У случају када је уговор о закупу пословног простора закључен на одређено време, при чему је обвезник ПДВ – куподавац у току трајања овог уговора издавао периодична рачуне, последњи рачун који обвезник ПДВ – куподавац издаје по овом основу је периодични рачун за последњи период у оквиру временског трајања уговора о закупу.

Ако се после истека рока на који је закључен уговор о закупу пословног простора (по основу којег је обвезник ПДВ – куподавац издавао периодичне рачуне) настави употреба пословног простора, при чему се обвезник ПДВ – ималац права

давања у закуп пословног простора успротивио тој употреби непосредно по истеку рока на који је уговор закључен, у писаној форми, у том случају употреба пословног простора по истеку рока на који је уговор о закупу био закључен није предмет опорезивања ПДВ. Међутим, ако се обвезник ПДВ – ималац права давања у закуп пословног простора није успротивио употреби пословног простора непосредно по истеку рока на који је уговор закључен, из пореског аспекта, а имајући у виду да у том случају уговор о закупу на одређено време прераста у уговор о закупу на неодређено време под истим условима као и претходни, сматра се да је обвезник ПДВ наставио да врши промет услуге давања у закуп пословног простора по основу којег има све обавезе прописане Законом (обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, плаћање ПДВ и др.).

10. Права и обавезе огранка страног лица основаног на територији Републике Србије из аспекта прописа којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-293/2009-04 од 5.2.2009. 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.

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, а у складу с 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 делатност промета 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).

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.

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објекта за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), у претходних 12 месеци није већи од 4.000.000 динара, односно ако при отпочињању или у току обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Мали обвезник нема право исказивања ПДВ у рачунима или другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (став 2. члана 33. Закона).

Према одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, мали обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара може се одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве, прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године. У том случају, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године.

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

Евиденциону пријаву, у складу са ставом 2. истог члана Закона, подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана, тј. најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

У складу са наведеним законским одредбама, мали обвезник који процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара може да се определи за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године, док је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве. Евиденциону пријаву може да поднесе и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) уређени су, између осталог, облик и садржина евиденционе пријаве, као и поступак евидентирања и брисања из евиденције обвезника ПДВ.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, евиденциона пријава подноси се надлежној организационој јединици Пореске управе (у даљем тексту: надлежни порески орган).

За обвезника – сталну пословну јединицу страног лица (огранак и др.), надлежни порески орган из става 1. овог члана Правилника је организациона јединица на чијем подручју има место пословања или седиште (члан 2. став 2. тачка 4) Правилника).

Седиштем, у смислу става 2. тачка 4) овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Правилника, сматра се и место пословања сталне пословне јединице страног лица.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, огранак страног лица, основан у складу са позитивним прописима Републике Србије, који испуњава законске услове за евидентирање за ПДВ, може, односно у Законом прописаном случају мора да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, тј. организационој јединици Пореске управе на чијем подручју има место пословања или седиште.

Поред тога, обвезник ПДВ – огранак страног лица, као и сваки други обвезник ПДВ, има све друге обавезе прописане Законом (нпр. издавање рачуна за извршени промет добара и услуга, вођење евиденције, обрачунавање ПДВ за опорезиви промет добара и услуга, подношење пореске пријаве за ПДВ, плаћање ПДВ и др.). Обвезник ПДВ – огранак страног лица, који је поднео евиденциону пријаву надлежном пореском органу, може да оствари право на одбитак ПДВ као претходног пореза, право на повраћај ПДВ, као и сва друга права прописана Законом.

11. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге смештаја лица у објектима који нису разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-258/2009-04 од 5.2.2009. 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).

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу с одредбом става 2. тачка 11) истог члана Закона, опорезује се промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, а у складу с одредбом члана 11. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07), сматра се услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се услуга смештаја у осталим објектима опорезује по пореској стопи ПДВ од 18%.

12. Ослобађање од плаћања ПДВ увоза инвалидских колица која НВО „Право на рад“ добија по основу донације од The Church of Jesus Christ of Latterday Saints из САД, а која ће бити поклоњена особама са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0292/2009-04 од 5.2.2009. год.)

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

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

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

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, као и одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, када на основу уговора о донацији закљученог између НВО „Право на рад“ из Новог Сада и The Church of Jesus Christ of Latterday Saints из САД, та невладина организација из Новог Сада изврши увоз инвалидских колиџа која ће поклонити особама са инвалидитетом, при чему је НВО „Право на рад“ наведена у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, као власник робе (добара) која се увози, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу с овим законом спроводи надлежни царински орган.

13. Порески третман промета домаћих и увозних млечних производа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-284/2009-04 од 4.2.2009. 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.

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

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 1) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8%, опорезује се, између осталог, промет или увоз млека и млечних производа.

Сагласно одредби члана 2. став 6. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), млечним производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се кисело млеко, јогурт, кефир, чоколадно млеко и воћни јогурт.

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет млечних производа □киселог млека, јогурта, кефира, чоколадног млека и воћног јогурта, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. Такође, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се и увоз ових добара ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа. На увоз, као и промет осталих млечних производа који врши обвезник ПДВ (нпр. свежи млечни производи који садрже житарице, кукурузне пахуљице или мусли), ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, независно од тога који привредни субјект врши увоз или промет ових добара.

14. Порески третман промета услуге одржавања чистоће градских пијаца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0276/2009-04 од 3.2.2009. 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).

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 5) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) 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, услуге одржавања чистоће у градовима и насељима у општини.

Одржавање чистоће у градовима и насељима у општини, у складу с одредбом члана 5. став 1. тачка 5) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), је сакупљање смећа и других природних и вештачких отпадака из стамбених, пословних и других објеката, осим индустријског отпада и опасних материја, њихово одвожење и одлагање, уклањање отпада из посуда за отпатке на јавним местима, као и смећа и другог отпада са улица и јавних површина, чишћење и прање улица, тргова, паркиралишта и других јавних површина.

У складу са наведеним законским одредбама, услуге одржавања чистоће градских пијаца опорезују се по пореској стопи од 8%, с обзиром да се градске пијаце сматрају јавним површинама из члана 5. став 1. тачка 5) Закона о комуналним делатностима, па се самим тим предметне услуге сматрају комуналним услугама из члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. став 1. тачка 5) Правилника.

15. Порески третман услуга смештаја старих лица које пружају установе социјалне заштите – домови за стара лица чији су оснивачи физичка лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-121/2009-04 од 3.2.2009. год.)

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05

и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечје 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.

Према одредби 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, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 11) Закона односи се 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.

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

Одредбом члана 65. став 2. Закона о социјалној заштити и обезбеђивању социјалне сигурности грађана („Сл. гласник РС“, бр. 36/91 ... 115/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да установе социјалне заштите за смештај корисника, осим прихватилишта и прихватне станице, оснива Влада Републике Србије, односно надлежни орган аутономне покрајине, у складу са одлуком о мрежи установа коју доноси Влада Републике Србије.

Према одредби става 6. истог члана закона, друга правна и физичка лица могу оснивати установе социјалне заштите осим центра за социјални рад и завода за васпитање деце и омладине.

Одредбом члана 66. став 1. Закона прописано је да установе социјалне заштите могу да се оснују ако имају обезбеђен простор,

опрему и потребан број стручних и других радника, у зависности од врсте установе, који обављају делатност установе социјалне заштите у складу са овим законом.

Према одредби члана 67. став 3. Закона, установа за смештај корисника коју оснива друго правно или физичко лице може почети са радом и обављати делатност када министарство надлежно за социјална питања утврди да су испуњени услови за почетак рада и обављања делатности установе.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на накнаду за промет услуга смештаја старих лица, које пружају установе социјалне заштите – домови за стара лица, чији су оснивачи физичка лица, а за које је министарство надлежно за социјална питања утврдило испуњеност услова за почетак рада и обављања делатности установе, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга. Пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза односи се и на промет добара и услуга који је непосредно повезан са прометом ових услуга (испурука хране, пића, лекова и др.).

16. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету на промет горива које обвезник ПДВ набавља за потребе теретног возила – камиона, узетог у закуп од физичког лица, а које користи за потребе обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00002/2009-04 од 2.2.2009. 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 делјивих целина у оквиру тих објеката,

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. 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 који користи закупљено теретно возило – камион за обављање делатности има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет горива које набавља за потребе тог возила одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење прописаних услова (да поседује прописану документацију, као и да набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет

који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

17. Порески третман услуге смештаја пацијената у тзв. једнокреветним и двокреветним апартманима који врши ГАК „Народни фронт“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-83/2009-04 од 2.2.2009. год.)

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

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

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

Сагласно одредби члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају

домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерена ка остваривању добити.

Према одредби члана 115. став 1. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05), клиника је здравствена установа која обавља високоспецијализовану специјалистичко-консултативну и стационарну здравствену делатност из одређене гране медицине, односно стоматологије.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге смештаја пацијената у тзв. једнокреветним и двокреветним апартманима, који врши ГАК „Народни фронт“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – ГАК „Народни фронт“ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

18. Опорезивање промета уз накнаду и без накнаде старих бројева часописа (из ремитенде)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-187/2009-04 од 2.2.2009. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може

располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Са прометом добара уз накнаду, сагласно одредбама става 4. тачка 2) и става 5) истог члана Закона, изједначава се сваки други промет добара без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

Сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, а у складу с 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 се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из члана 7. и 8. овог правилника.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра 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 одређено.

Према одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основицом код промета добара и услуга из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. овог закона сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета, а у коју није укључен ПДВ.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет старих бројева часописа (ремитенда) уз накнаду, основицу за обрачун ПДВ чини износ накнаде коју

обвезник прима или треба да прими за испоручене часописе, у коју није укључен ПДВ. Међутим, када се промет ових добара врши без накнаде, ПДВ се обрачунава на основицу коју чини цена коштања часописа у моменту промета, у коју није укључен ПДВ.

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

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

Сагласно одредби члана 8. став 2. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), серијским публикацијама, у смислу члан 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се часописи, билтени, годишњааци, зборници радова и слична грађа, који се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, промет уз накнаду, односно промет без накнаде старих бројева часописа (из ремитенде), опорезује се ПДВ по пореској стопи од 8%, под условом да се ради о часопису који се сматра серијском публикацијом у смислу одредбе члана 23. став 2. тачка 9) Закона и члана 8. став 2. Правилника.

Када обвезник ПДВ врши промет ремитенде као стари папир (по килограму, без навођења назива публикације и др.), овај промет опорезује се по пореској стопи од 18%.

Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ који врши промет предметних добара дужан да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

19. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-174/2009-04 од 2.2.2009. 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.

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

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

Закон о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05, у даљем тексту: Закон о ветеринарству), према којем ветеринарска делатност обухвата послове дезинфекције, дезинсекције, дератизације, дезодоризације и деконтаминације (члан 4. став 1. тачка 13) Закона о ветеринарству), ступио је на снагу 2. новембра 2005. године, што значи после Објашњења у вези пореског третмана услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације из аспекта Закона о порезу на додату вредност, број 413-00-31/14-05-04, а које је Министарство финансија дало 28.3.2005. године.

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

Сходно наведеном, обвезник ПДВ који врши промет ветеринарских услуга – услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације, дужан је да на накнаду за извршени промет ових услуга

обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга Законом није прописано пореско ослобођење.

20. Право на одбитак ПДВ, као претходног пореза, који је обрачунат и плаћен при увозу резервоара намењеног складиштењу гасног енергента који би се бесплатно дао на коришћење купцима гасног енергента на рок од пет година, на основу уговора о продаји енергента

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00239/2009-04 од 2.2.2009. год.)

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног

пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и плаћен при увозу резервоара намењених складиштењу гасног енергента, одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова – да поседује прописану документацију, односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара, као и да набављена добра користи односно да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу с одредбом члана 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Министарство финансија напомиње да када на основу уговора о продаји гасног енергента обвезник ПДВ, као продавац, бесплатно даје на коришћење резервоаре купцима овог гасног енергента, ради се о промету услуге који се врши без накнаде и за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. У овом случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

21. Право на одбитак претходног пореза обрачунаог од стране обвезника ПДВ – пружалаца комуналних услуга и испоручиоца електричне енергије у ситуацији када рачуни за промет ових услуга и добара гласе на једно привредно друштво – власника и корисника једног дела пословне зграде, а корисник наведених услуга и добара је и друго привредно друштво – власник и корисник другог дела пословне зграде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-106/2009-04 од 2.2.2009. год.)

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

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. 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 може да оствари право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету ако испуњава услове из члана 28. Закона (ако поседује прописану документацију, као и ако набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Међутим, када два привредна друштва заједнички користе исту пословну зграду, при чему рачуни за извршене комуналне услуге и испоручену електричну енергију гласе на једно привредно друштво – власника и корисника једног дела пословне зграде, а корисник наведених услуга и добара је и друго привредно друштво – власник и корисник другог дела пословне зграде, право на одбитак претходног пореза обрачунатог и у рачуну исказаног од стране претходних учесника у промету за промет комуналних услуга и електричне енергије, може да оствари само обвезник ПДВ – привредно друштво на које гласе рачуни, и то у делу ПДВ који је обрачунат на припадајући део накнаде за промет наведених добара и услуга које користи то привредно друштво.

Министарство финансија напомиње да када рачуни за промет комуналних услуга и електричне енергије гласе на једно привредно друштво – власника и корисника једног дела пословне зграде, а корисник наведених добара и услуга је и друго привредно друштво – власник и корисник другог дела пословне зграде, на новчани износ који привредно друштво на које гласе рачуни за промет предметних добара и услуга потражује по овом основу од другог привредног друштва које је корисник другог дела зграде, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет који је предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, за тзв. префактурисање предметних трошкова не издаје се рачун из члана 42. Закона, а у евиденцији коју је обвезник ПДВ – привредно друштво на које гласе рачуни за промет комуналних услуга и електричне енергије дужно да води, у складу с одредбом члана 46. Закона и Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), уносе се подаци који се односе на део трошкова који припада том привредном друштву.

22. Пореска основица на коју се обрачунавао порез на промет свињског и јунећег меса са коском у периоду 1998–1999. године, као и начин обрачунавања овог пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1636/2008-04 од 29.1.2009. год.)

Одредбама члана 28. став 1. Закона о акцизама и порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 43/94, 53/95, 24/96, 52/96, 55/96, 1/97, 60/97, 42/98, (18/99, 21/99, 27/99, 33/99), 33/99, 48/99, 54/99 и 25/2000, у даљем тексту: Закон) који је, у делу који се односи на порез промет, престао да се примењује 1. априла 2001. године, било је прописано да је основица пореза на промет производа који служе крајњој потрошњи:

- 1) продајна цена производа;
- 2) вредност увезеног производа утврђена по царинским прописима, увећана за износ царине и других увозних дажбина које се плаћају при увозу;
- 3) цена која би се постигла продајом производа – за потрошњу сопственог производа, за производе који се дају без накнаде, као и за производе који се размењују за други производ;
- 4) тржишна вредност производа, коју утврђује надлежни порески орган, за производе који подлежу обавези годишње регистрације, а које лице изради за своје потребе или га да другом без накнаде, као и за употребљавани производ који подлеже обавези годишње регистрације;
- 5) вредност исказаног мањка;
- 6) вредност исказаног расхода из члана 21. овог закона.

Продајном ценом сматра се укупна бруто накнада коју купац плаћа продавцу за купљене производе, у коју се урачунавају и сви споредни трошкови које је продавац зарачунао купцу (члан 28. став 3. Закона).

Сагласно одредби члана 28. став 4. Закона, у пореску основу пореза на промет производа не урачунавају се транспортни и други трошкови који нису садржани у продајној цени производа него су настали по налогу и за рачун купца за превоз или испоруку купљених производа, ако су посебно фактурисани, односно ако је за њих издата посебна фактура.

Одредбом члана 29. Закона било је прописано да се порез на промет производа плаћа по пропорционалним стопама.

На промет свих производа који служе крајњој потрошњи, осим на промет производа на које се порез на промет плаћао по другим стопама, плаћао се порез на промет производа по општој стопи од 20% (члан 30. став 1. Закона).

Сагласно одредби члана 31. став 1. тач. 1) и 2) Закона, порез на промет производа по стопи од 9% плаћао се на промет производа за исхрану људи и животиња и основних производа пољопривреде и рибарства.

Сходно наведеним законским одредбама, у периоду 1998–1999. године на промет свињског и јунећег меса са коском плаћао се порез на промет производа по пореској стопи од 9%, на основицу коју је чинила продајна цена производа, тј. укупна бруто накнада коју је купац плаћао продавцу за купљене производе, у коју су се урачунавали и сви споредни трошкови које је продавац зарачунавао купцу, осим трошкова који нису садржани у продајној цени, а који су посебно фактурисани, а у коју се није урачунавао порез на промет производа.

Министарство финансија напомиње да је за утврђивање обавезе по основу пореза на промет производа био од значаја сваки документ којим се овај промет доказивао (нпр. фактура), али и чињенично стање које је могло имати утицаја на висину пореске обавезе.

23. Могућност ослобађање од ПДВ промета папирних пелена за одрасле и уложака за инконтиненцију

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-108/2009-04 од 29.1.2009. 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%.

Према одредби члана 23. став 2. тачка 4) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз ортогичких и протетичких средстава и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Сагласно одредби члана 3. став 1. тачка 11) подтачка (8) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), ортогичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2.

тачка 4) Закона, сматрају се, између осталог, и папирне пелене за одрасле.

Према одредби члана 10. Правилника, посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет папирних пелена за одрасле ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. На увоз папирних пелена за одрасле ПДВ се, такође, плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%, ако су ова добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа. На промет и увоз уложака за инконтиненцију ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

Министарство финансија напомиње да ће приликом наредних измена и допуна наведених прописа наводи из иницијативе бити узети у разматрање, при чему указује да прописивање пореског ослобођења за промет и увоз пелена и уложака за инконтиненцију не би било у складу са стандардима ЕУ, тј. са Анексом III Директиве Савета ЕУ 2006/112/ЕЗ.

24. Пореска стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета услуге превоза ђака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-126/2009-04 од 29.1.2009. 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 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%. У супротном, на промет услуге превоза ђака ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу камате у ситуацији када су анексом уговора о кредиту измењени услови кредита тако што је уговорено да се преостали износ камате не исплаћује (у ратама), већ се приписује главници (капитализује)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01502/2008-04 од 24.2.2009. год.)

Према члану 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, 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.

Исплатилац прихода (уговорене камате, у конкретном случају), као порески платац, обрачунава, обуставља и уплаћује порез по одбитку на прописане рачуне, на основицу

коју чини уговорени бруто износ камате (која у себи садржи обрачунати и плаћени порез).

У ситуацији када су анексом уговора о кредиту између уговорних страна (резидента као исплатиоца камате и нерезидента као примаоца прихода по основу камате) измењени услови кредита тако што је уговорено да се преостали износ камате не исплаћује (у ратама), већ се приписује главници (капитализује), Министарство финансија сматра да је у том случају исплатилац камате дужан да приликом исплате кредита у целости (главнице са приписаном каматом) обрачуна и плати порез по одбитку, на цео износ камате који је приписан главном дугу, имајући у виду да се, у конкретном случају, ради о потраживању нерезидента које суштински представља приход по основу камате који је нерезидентни обвезник остварио од резидентног обвезника, сходно уговору о кредиту.

Према томе, основу за обрачун пореза (на коју се примењује Законом прописана стопа односно ратификованим међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања предвиђена стопа), у конкретном случају, чини збир преосталих уговорених, а неисплаћених камата које су приписане главном дугу.

2. Порески третман резервисања за обнављање природних богатстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01083/2008-04 од 17.2.2009. год.)

Одредбом члана 22б Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода у пореском билан-

су признају извршена резервисања за обнављање природних богатстава, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите.

У конкретном случају, обвезник је изградио санитарну депонију неопходну за обављање своје основне делатности (сакупљање, одвођење и депоновање отпада). Током периода експлоатације депоније предузеће ће вршити санирање и рекултивацију искоришћених делова депоније, а како процес рекултивације не започиње даном активирања депоније, већ када степен њене експлоатације то буде дозвољавао, обвезник ће за те потребе извршити одговарајућа резервисања.

Према томе, ако се резервисања која ће обвезник вршити (санирање и рекултивација искоришћених делова депоније) признају у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС (као дугорочна резервисања за трошкове обнављања природних богатстава), Министарство финансија је мишљења да се расходи обвезника (исказани на одговарајућем рачуну у оквиру групе рачуна 54, а у складу са Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике – „Сл. гласник РС“, бр. 114/06), настали по основу тих резервисања, признају у пореском билансу обвезника, сагласно члану 22б Закона.

Министарство финансија напомиње да у сваком поједином случају Пореска управа, на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа, утврђује чињенично стање у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

3. Пореско консолидовање у случају када матично предузеће (из групе повезаних предузећа којој је одобрено пореско кон-

солидовање) у периоду трајања пореског консолидовања оснује ново привредно друштво са 100% удела у капиталу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00073/2008-04 од 13.2.2009. год.)

По члану 55. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), матично предузеће и зависна предузећа, у смислу овог закона, чине групу повезаних предузећа ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела, при чему повезана предузећа имају право да траже пореско консолидовање под условом да су сва повезана предузећа резиденти Републике. Захтев за пореским консолидовањем матично предузеће подноси надлежном пореском органу.

Одредбом члана 57. став 1. Закона прописано је да се једном одобрено пореско консолидовање примењује најмање пет година.

Ако се пре истека рока од пет година измене услови из члана 55. ст. 1. и 2. овог закона, или се једно предузеће, више повезаних предузећа, или сва повезана предузећа у групи накнадно одреде за појединачно опорезивање пре истека рока од пет година, сва повезана предузећа су дужна да сразмерно плате разлику на име пореске привилегије коју су користили (члан 57. став 2).

У конкретном случају, матично предузеће (из групе повезаних предузећа којој је 2006. године одобрено пореско консолидовање), у периоду трајања пореског консолидовања (2007. године) основало је ново привредно друштво са 100% удела у капиталу и поднело захтев надлежном пореском органу за укључивањем тог новооснованог зависног друштва у (већ започето) пореско консолидовање. Министарство финан-

сија је мишљења да би се у том случају изменили услови за наставак пореског консолидовања у смислу чл. 55. и 57. Закона, с обзиром да би укључивањем новог зависног друштва групу чинило матично предузеће и десет зависних предузећа, а имајући у виду да се (у конкретном случају) одобрено пореско консолидовање примењивало мање од пет година, група повезаних предузећа (коју би, између осталих, чинило и новоосновано друштво), не би имала право да настави пореску консолидацију.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да (у конкретном случају) право на наставак већ започетог пореског консолидовања, одобреног решењем надлежног пореског органа, има група повезаних предузећа (матично и девет зависних предузећа) и то почев од 2006. године, па до истека рока од пет година, сагласно одредбама чл. 55. и 57. Закона.

4. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа уколико је обвезник извршио улагања у одређено нематеријално право

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00248/2008-04 од 6.2.2009. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у 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 извршена улагања у основна средства у власништву обвезника 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, у даљем тексту: Правилник), исказују на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, а не и за улагања у осталу имовину (нематеријална улагања).

Према томе, уколико је обвезник извршио улагања у одређено нематеријално право (куповина интернет сајта, у конкретном случају) које се, у складу са чланом 5. Правилника, исказује у оквиру групе рачуна 01 – Нематеријална улагања, не признаје се право на порески кредит из члана 48. Закона.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана

(Објашњење Министарства финансија, бр. 414-00-16/2009-04 од 9.2.2009. год.)

Законом о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон), који је ступио на снагу 30. јануара 2009. године, уређено је привремено изузимање од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода физичких лица, поред осталог, прихода од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана, чије је опорезивање као врсте прихода физичких лица прописано Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. Закон, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка).

Наиме, одредбом члана 2. Закона прописано је да се не утврђује и не плаћа порез на приходе од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана, која је остварена од дана ступања на снагу овог закона до 31. децембра 2009. године.

Имајући у виду да је Закон ступио на снагу 30. јануара 2009. године, приход који физичко лице оствари по основу камате од конкретног девизног штедног или другог депозита, која је

исплаћена или приписана у периоду од 30. јануара 2009. године (као дана ступања на снагу Закона) до 31. децембра 2009. године, независно од тога када је положен девизни штедни улог, односно извршено депоновање средстава, изузет је од опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од капитала. Тако, камата остварена по основу девизних штедних и других депозита у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године биће изузета од опорезивања независно од тога кад је физичко лице положило депозит, односно биће изузета камата која припада (биће исплаћена, односно приписана) обвезнику у наведеном периоду.

Тако, на пример, уколико је у септембру 2008. године орочен износ девизних средстава на период од годину дана – са истеком орочења у септембру 2009. године, целокупна камата која се по основу тих средстава остварује за период орочења (IX 2008. год. – IX 2009. год.) биће изузета од опорезивања, па сагласно томе не врши се „пресек стања“ нпр. на дан 29. јануара 2009. године у смислу раздвајања камате која припада до дана ступања на снагу Закона (кад није било у примени пореско изузимање) и камате која припада од дана ступања на снагу Закона (почетак примене пореског изузимања), већ се пореско изузимање односи на целокупну камату коју обвезник у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године оствари као исплаћену или приписану камату.

У случају када физичко лице има орочена средства нпр. на период од годину дана од 15. јануара 2009. године до 15. јануара 2010. године, камата коју физичко лице оствари (исплата 15.1.2010. год.) била би у целости опорезована порезом на доходак грађана на приходе од капитала, имајући у виду да би се камата остварила (исплатила, приписала) у периоду на који се не односи пореско изузимање, сагласно одредбама Закона.

Уколико обвезник остварује камату по основу тзв. рентне штедне (оброчна исплата камате током трајања орочења девизног улога), камата коју је обвезник по овом основу остварио до почетка примене Закона била је предмет опорезивања порезом

на приходе од капитала по основу камате. Међутим, камата коју ће обвезник остварити (исплаћена, односно приписана) по наведеном основу у периоду од 30. јануара до 31. децембра 2009. године биће изузета од опорезивања.

2. Примена чл. 87. до 89. и члана 117. Закона о порезу на доходак грађана код утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2008. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 414-00-11/2009-04 од 30.1.2009. год.)

1. Неопорезиви износи и лични одбици

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

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно томе, с обзиром да према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Сл. гласнику РС“ бр. 6/09, просечна годишња зарада по запосленом исплаћена у 2008. години износи 548.088 динара, неопорезиви износ дохотка, лични одбици и износ обрачунске величине за утврђивање пореске стопе су следећи:

1.1. Неопорезиви износ дохотка:

- за физичко лице резидента – 1.644.264 динара;
- за странца резидента и за резидента упућеног у иностранство ради обављања послова за резидентно правно лице из члана 17. Закона – 2.740.440 динара.

1.2. Лични одбици:

- за пореског обвезника – 219.235 динара;
- за издржаваног члана породице, по члану – 82.213 динара.

1.3. Износ обрачунске величине (износ дохотка за опорезивање) за утврђивање одговарајуће пореске стопе, и то:

- по стопи од 10% за:
 - износ до шестоструке просечне годишње зараде – 3.288.528 динара (за обвезника из члана 87. став 1);
 - износ до осмоструке просечне годишње зараде – 4.384.704 динара (за обвезника из члана 87. став 2);
- по стопи од 15% за:

- износ преко шестоструке просечне годишње зараде – износ преко 3.288.528 динара (за обвезника из члана 87. став 1);
- износ преко осмоструке просечне годишње зараде – износ преко 4.384.704 динара (за обвезника из члана 87. став 2).

2. Приходи који се опорезују

Према одредби члана 87. став 4. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2008. године, независно на који се период исплате односе, по следећим основима:

- 1) зарада – чл. 13. до 14б Закона;
- 2) опорезиви приходи од самосталне делатности – чл. 33. до 40. Закона;
- 3) опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине – чл. 55. и 60. Закона;
- 4) опорезиви приходи од непокретности – чл. 68. и 70. Закона;
- 5) опорезиви приходи од давања у закуп покретних ствари – чл. 82. ст. 3. до 5. Закона;
- 6) опорезиви приходи од осигурања лица – члан 84. став 2. Закона;
- 7) опорезиви приходи спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;
- 8) опорезиви други приходи – члан 85. Закона;
- 9) приходи по основима из тач. 1) до 8) овог става, остварени и опорезовани у другој држави.

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

Према одредби члана 87. став 5. Закона, зарада, опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске сво-

јине, опорезиви приход спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а сви остали опорезиви приходи који су предмет опорезивања годишњим порезом умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици.

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

4. Доходак за опорезивање

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

То значи да се доходак за опорезивање обрачунава (утврђује) на тај начин што се годишњи збир прихода по основу зараде и опорезивих прихода из става 4. члана 87. Закона остварених у календарској години, који су предмет опорезивања годишњим порезом, умањи за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на остварени приход у тој календарској години (ст. 5. и 6. тог члана), па од тако добијеног износа одбије неопорезиви износ из става 1, односно става 2. члана 87. Закона.

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

5. Пореска стопа и основица

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

Наиме, за физичко лице резидента из члана 87. став 1. Закона, који је у календарској години остварио доходак за опорезивање до шестоструке просечне годишње зараде, као и за физичко лице из члана 87. став 2. Закона – странца резидента и

резидента који је упућен на рад у иностранство, а који је у календарској години остварио доходак за опорезивање до осмоструког износа просечне годишње зараде – стопа годишњег пореза је 10%.

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

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

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

- 10%
 - за физичко лице – резидента који је остварио доходак за опорезивање у износу до шестоструке просечне годишње зараде – износ до 3.288.528 динара;
 - за странца резидента и за резидента упућеног на рад у иностранство – који је остварио доходак за опорезивање у износу до осмоструке просечне годишње зараде – износ до 4.384.704 динара;
- 15%
 - за физичко лице – резидента који је остварио доходак за опорезивање у износу који је већи од 3.288.528 динара, на износ преко 3.288.528 динара;
 - за странца резидента и за резидента упућеног на рад у иностранство – који је остварио доходак за опорезивање у износу који је већи од 4.384.704 динара, на износ преко 4.384.704 динара.

Сходно томе, обвезник коме разлика између годишњег збира прихода (из члана 87. став 4. Закона) остварених у 2008. години и плаћеног пореза и доприноса на те приходе (члан 87. ст. 5. и 6. Закона), умањена за неопорезиви износ од 1.644.264 динара (члан 87. став 1. Закона), односно 2.740.440 динара (члан 87. став 2. Закона) чини доходак за опорезивање, у случају да је тај износ до 3.288.528 динара, односно до 4.384.704 динара примењује се стопа од 10%. Уколико обвезник оствари доходак за опорезивање већи од 3.288.528 динара, односно 4.384.704 динара примењује се стопа од 15% и то на износ преко 3.288.528 динара, односно на износ преко 4.384.704 динара.

Доходак за опорезивање, утврђен сагласно члану 87. став 8. Закона, на основу кога је опредељена пореска стопа по члану 89. Закона, умањује се за износ припадајућих личних одбитака из члана 88. Закона, чиме се добије пореска основица, односно опорезиви доходак, на који се примењује утврђена пореска стопа од 10%, односно 15%.

Пример:

Уколико је обвезник–резидент остварио укупне приходе у 2008. години (опорезив приход умањен за износ плаћених пореза и доприноса на те приходе) у износу од 5.000.000 динара, при чему је доходак за опорезивање 3.355.736. динара (остварени приход – неопорезиви износ: $5.000.000 - 1.644.264 = 3.355.736$), на износ до 3.288.528 динара се примењује стопа од 10%, а на износ преко 3.288.528 динара, односно на износ од 67.208 динара примењује се стопа од 15%.

– Укупни остварени приходи (опорезив приход умањен за износ плаћених пореза и доприноса на те приходе)	5.000.000
– Доходак за опорезивање: (оств. приходи – неопорезиви износ):	3.355.736
– стопа 10%	3.288.528
– стопа 15%	67.208
– Лични одбици (за обвезника и за једно издржавано лице)	301.448
– Основица за опорезивање (опорезиви доходак): $3.288.528 - 301.448 = 2.987.080$	$2.987.080 \times 10\%$ $67.208 \times 15\%$
– Годишњи порез ($298.708 + 10.081 = 308.789$)	308.789 динара

6. Подношење пореске пријаве

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

Министарство финансија напомиње да се у делу пореске пријаве ППДГ-5 који се односи на податке о приходима који се опорезују, под тачком 3.1.1. уноси податак о опорезивом приходу који чини бруто зарада умањена за неопорезиви износ од 5.050, односно 5.560 динара.

Пореска пријава на Обрасцу ППДГ-5 подноси се најкасније до 15. марта 2009. године.

3. Могућност повраћаја плаћеног пореза на доходак грађана на камату на орочене девизне депозите физичких лица са месечном исплатом камате у случају када се због раскида уговора о

ороченом новчаном депозиту врши корекција обрачуна камате у погледу висине каматне стопе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-69/2008-04 од 23.1.2009. год.)

Приходом од капитала, сагласно одредби члана 61. став 1. тачка 1) . Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон), сматрају се камата по основу зајма, штедних и других депозита (орочених или по виђењу) и по основу дужничких хартија од вредности.

Према одредби члана 64. Закона стопа пореза на приходе од капитала износи 20%.

Порез на доходак грађана на приходе од капитала плаћа се на пореску основицу коју представља опорезиви приход који код камате по основу штедних и других депозита (девизних, у конкретном случају), према члану 63. став 1. Закона, чини остварена камата из члана 61. став 1. тачка 1) Закона.

За приходе од капитала по основу камате, банка или други исплатилац прихода дужан је да у току године утврди порез по одбитку у моменту исплате, односно приликом приписивања камате, а најкасније код годишњег обрачуна камате (члан 103. став 1. Закона).

Одредбом члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се овај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

Чланом 10. ст. 2. и 3. Закона прописано је да, између осталог, правно лице има право на повраћај више или погрешно уплаћеног пореза, а Пореска управа има обавезу да решење по захтеву за повраћаја донесе без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева.

Министарство финансија напомиње да промена облигационо-правног односа између клијената и банке као уговорних страна, у смислу накнадне промене услова орочења девизног депозита клијента, нема значаја за утврђивање пореске обавезе која је настала у моменту исплате камате, пре промене услова орочења.

Имајући у виду да је банка, као исплатилац прихода, утврђивала порез по одбитку у моменту исплате (месечно), односно приликом приписивања камате, на основу тада важећег и валидног Уговора о ороченом новчаном депозиту, Министарство финансија је мишљења да не постоји правни основ за повраћај тако обрачунаог и плаћеног пореза (на камату која је обрачуната по вишој стопи) јер у моменту исплате камате порез је обрачунат сагласно одредбама закона које су важиле у том моменту.

На наплату пореза у прва четири месеца не утиче каснији раскид Уговора о ороченом новчаном депозиту.

4. Порески третман примања по основу новчаног износа који суд исплати физичком лицу против кога је обустављен привредно-казнени поступак, а на име нужних трошкова у судском поступку и накнаде за одбрану за рад адвоката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-108/2008-04 од 12.1.2009. год.)

Према наводима из захтева, у конкретном случају, пред Трговинским судом у Новом Саду против окривљеног вођен је привредно-казнени поступак који је обустављен судском одлуком (решењем). Суд је у поступку делимично прихватио захтев окривљеног – трошковник и досудио одређени новчани износ на име нужних трошкова и накнаде за одбрану за рад адвоката који је, по правоснажности решења којим је одлучено по захтеву за исплату трошкова, пренет на текући рачун окривљеног.

Имајући у виду наводе из захтева да је окривљени у поменутом поступку имао трошкове у вези са одбраном (између осталог, и трошкове ангажовања адвоката), које је сносио на терет сопствених средстава у току поступка и да му је решењем Трговинског суда о трошковима досуђен одређени новчани износ на име нужних трошкова и накнаде за одбрану за рад адвоката, Министарство финансија сматра да се у конкретном случају не ради о приходу физичког лица већ о накнади трошкова које је он неспорно имао у току судског поступка који је касније правоснажно обустављен, тако да досуђени новчани износ не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана. Такође, Министарство је мишљења да се правоснажно судско решење о трошковима може сматрати веродостојном исправом којом се утврђује висина трошкова у судском поступку које је то лице неспорно имало.

5. Порески третман накнаде трошкова који су предмет пореског ослобођења као примања запосленог кад се надокнађују директору који није засновао радни однос и има право на накнаду за свој рад на основу уговора о правима и обавезама директора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-169/2008-04 од 30.12.2008. год.)

Одредбом члана 48. став 5. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05) прописано је да лице које обавља послове директора из става 4. тог члана има право на накнаду за рад која има карактер зараде и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором.

У погледу правне природе накнаде коју за свој рад остварује лице које обавља послове директора без заснивања радног односа, према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, у чијој надлежности је давање мишљења о примени одредаба

Закона о раду, бр. 011-00-842/2007/02 од 14. септембра 2007. године, са лицем које обавља послове директора без заснивања радног односа међусобна права и обавезе уређују се уговором који „није уговор о раду, с обзиром да се не заснива радни однос, већ уговор којим се уређују међусобна права и обавезе између лица које је постављено за директора и послодавца“. Даље се наводи да „с обзиром да запослени има право на одговарајућу зараду (члан 104. Закона о раду), а да лице које обавља послове директора није засновало радни однос, то за свој рад има право на накнаду која има карактер зараде, у складу са Законом о раду (члан 48. став 5) и на коју се плаћају сви доприноси за обавезно социјално осигурање“.

Имајући у виду наведено мишљење Министарства рада и социјалне политике, Министарство финансија сматра да накнада коју за свој рад оствари лице постављено за директора правног лица (привредног друштва) са којим није засновао радни однос, тј. који није запослен и за свој рад остварује накнаду која има карактер зараде, са становишта опорезивања прихода физичких лица има порески третман зараде запосленог сагласно чл. 13. до 16. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон).

Према одредбама члана 18. Закона, који се односи на пореско ослобођење по основу обавезе плаћања пореза на зараду за одређене врсте примања која остварују запослени, не плаћа се порез на зараде на примања која запослени оствари по основу примања која су таксативно набројана у том члану.

Имајући у виду да се пореско ослобођење из члана 18. Закона односи на ослобођење од пореза на зараду за примања запосленог по наведеним основима, примање које оствари физичко лице – које обавља послове директора сагласно одредбама Закона о раду, без заснивања радног односа, и остварује накнаду која има карактер зараде (према наведеном мишљењу Министарства рада и социјалне политике) – на накнаду по основу

наведених трошкова, а која је узрокована обављањем послова директора, према мишљењу Министарства финансија примењују се одредбе члана 18. Закона. То значи да кад физичко лице које је директор који није у радном односу у привредном друштву, а за свој рад остварује накнаду која има карактер зараде у складу са Законом о раду и која је предмет опорезивања као зарада, за примања по основима из члана 18. Закона има право на пореско ослобођење као и сваки запослени, с обзиром да и примање које остварује за свој рад има карактер зараде.

6. Утврђивање основице за обрачун пореза и доприноса на зараду у случају кад запослени чија је зарада виша од највише основице доприноса остварује примања од послодавца у виду чињења или пружања погодности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-158/2008-04 од 30.12.2008. год.)

Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

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

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција;
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту;

3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику;

4) новчана вредност покривених расхода, увећана за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени.

Имајући у виду наведене законске одредбе, Министарство финансија сматра да у конкретном случају кад запослени остварује зараду за свој рад која је виша од највише месечне основице доприноса, вредност погодности (из члана 14. став 1. Закона) коју поред тога остварује запослени, ради утврђивања основице за обрачун и плаћање пореза на зараду (јер постоји обавеза плаћања само пореза, а не и доприноса), увећава се за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 2. Закона). У том смислу, ради утврђивања пореске основице по основу погодности запосленом, сагласно члану 14. став 2. Закона, врши се брутирање новчане вредности примања које остварује запослени за износ пореза на зараду и тако добијени бруто приход представља део укупне зараде запосленог (која је, иначе, виша од највише основице доприноса) који подлеже опорезивању порезом на зараду.

7. Порески третман и обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање запосленог по основу накнаде штете у случају кад кривицом послодавца не користи годишњи одмор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-156/2008-04 од 30.12.2008. год.)

Одредбом члана 76. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05) прописано је да ако кривицом послодавца запослени не користи годишњи одмор, има право на накнаду штете у висини просечне зараде у претходна три месеца, утврђене општим актом и уговором о раду.

Зарада запосленог састоји се од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду (члан 105. став 1. Закона о раду). Под зарадом сматрају се сва примања из радног односа, осим накнаде трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) тог закона.

Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да у случају кад послодавац, чијом кривицом запослени не користи годишњи одмор, запосленом који је у радном односу код њега исплати накнаду штете за неискоришћени годишњи одмор, овакво примање запосленог по основу радног односа има порески третман зараде (као друго примање које чини зараду запосленог) и подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана на зараду сагласно чл. 13. до 18. Закона, као и доприноса у складу с одредбама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06, у даљем тексту: Закон о доприносима).

У случају кад запосленом коме је незаконито престао радни однос послодавац, поред враћања на рад, сагласно члану 191. став 2. Закона о раду, исплати накнаду штете у висини изгубљене зараде и других примања која му припадају по закону, општем акту и уговору о раду, Министарство финансија сматра да примање које би запослени остварио у виду накнаде штете за неискоришћени годишњи одмор (која запосленом припада, а што се као право из радног односа утврђује у сваком конкретном случају), као при-

мање запосленог по основу радног односа, има порески третман зараде и подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана на зараду, као и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Код споразумног престанка радног односа, накнада штете за неискоришћени годишњи одмор, која је као право запосленог утврђена у конкретном случају, коју послодавац исплати запосленом пре престанка радног односа, има порески третман зараде и подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана на зараду, као и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Међутим, уколико запослени у току трајања радног односа кривицом послодавца не користи годишњи одмор, а право на накнаду штете за неискоришћени годишњи одмор не оствари у току трајања радног односа, већ по престанку радног односа (нпр. у судском поступку или вансудским поравнањем) оствари право на накнаду штете по том основу, Министарство финансија сматра да такво примање физичког лица које није у радном односу код исплатиоца има порески третман другог прихода и подлеже обавези плаћања пореза на друге приходе сагласно члану 85. Закона.

8. Обавеза плаћања пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање од стране физичког лица – резидента Републике Србије који је запослен код иностраног послодавца и остварује зараду по основу радног односа са иностраним послодавцем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-128/2008-04 од 30.12.2008. год.)

1. Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају сва физичка лица која остварују доходак и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент и нерезидент, који је по одредбама Закона дужно да плати порез на доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави, сагласно чл. 7. и 8. Закона.

Основицу пореза на зараде за запослене чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б Закона, умањена за месечни неопорезиви износ (који за 2008. годину износи 5.560,00 динара), сагласно члану 12а Закона.

Порез на зараду плаћа се по стоци од 12%, сагласно одредби члана 16. Закона.

Уколико обвезник остварује, поред осталог, зараде у или из друге државе, сагласно члану 107. Закона, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Обвезник је дужан да достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, пореском органу надлежном према месту пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 15 дана од дана када је примио зараду, сагласно члану 107. Закона.

Министарство финансија указује да зараде, ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза, прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на износ изнад прописаног неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу с одредбама чл. 87. до 89. Закона.

2. Домаћи држављани запослени у иностранству, сагласно члану 6. тачка б) Закона о доприносима за обавезно социјално

осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06, у даљем тексту: Закон о доприносима), је осигураник запослен у иностранству код иностраног послодавца ако за то време није обавезно осигуран код страног носиоца осигурања или ако права из обавезног социјалног осигурања, по прописима те државе, не може остварити или користити ван њене територије.

Обвезник доприноса – домаћи држављанин који је запослен у иностранству код иностраног послодавца (који је нерезидент Републике) и остварује зараду код тог послодавца (који по закону није у обавези да обрачунава и плаћа доприносе по одбитку), дужан је да сам обрачуна и плати доприносе по стопама из члана 44. став 1. Закона о доприносима, на начин који је за те случајеве прописан за плаћање пореза на доходак грађана, по закону који уређује порез на доходак грађана (члан 51. став 5. Закона о доприносима).

Основица доприноса за домаће држављане запослене у иностранству је просечна зарада у Републици исплаћена у четвртном кварталу претходне године, према објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, према одредби члана 30. Закона о доприносима.

9. Могућност ослобођења од плаћања пореза на капитални добитак остварен продајом непокретности у случају када је претходно извршена куповина другог стана (којим се побољшавају услови становања), а потом је продат стан у коме је обвезник живео и чијом продајом је остварио капитални добитак

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-184/2008-04 од 30.12.2008. год.)

Одредбом члана 79. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр.

и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник који средства остварена продајом непокретности у року од 60 дана од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, ослобађа се пореза на остварени капитални добитак. Уколико обвезник у року од наредних 10 месеци средства остварена продајом уложи за намене из става 1. тог члана, извршиће се повраћај плаћеног пореза на капитални добитак (став 2. тог члана Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да у случају када обвезник средства остварена продајом једне непокретности, конкретно стана, уложи у враћање дуга банци по основу отплате стамбеног кредита из чијих средстава је претходно (пре продаје наведене непокретности чијим прометом остварује капитални добитак) купио другу стамбену јединицу којом решава своје стамбено питање, нема законског основа за ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак остварен продајом прве непокретности (независно од разлога због којих је обвезник најпре купио други стан па тек потом продао први). Наиме, право на пореско ослобођење може се остварити у случају кад обвезник средства остварена продајом непокретности у законом прописаном року од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања, сагласно члану 79. Закона.

10. Порески третман улагања у непокретност извршених од стране закупца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-159/2007-04 од 30.12.2008. год.)

По питању пореског третмана улагања у непокретност извршених од стране закупца Министарство финансија дало је

одговор у предмету број 414-00-00159/2007-04 од 27. новембра 2007. године.

У предметном мишљењу наведено је да је уговором о закупу непокретности уговорена закупнина у новчаном износу, у висини закупнине која се може постићи према тржишним условима који важе за такву врсту и квалитет (структура, локација и сл.) непокретности у месту где се она налази, као и право закупца да (поред обавезе плаћања уговорене закупнине по тржишним условима) може за свој рачун на терет сопствених средстава да изврши одређена улагања у непокретност како би је функционално прилагодио својим потребама – потребама обављања делатности, само за време док траје закуп, уз обавезу да закуподавцу по истеку закупа непокретност врати у првобитном стању, тј. да непокретност врати у стање у коме је примио у закуп, при чему је изнето мишљење Министарства да на овај начин извршена улагања нису предмет опорезивања порезом на приходе од непокретности. Према том мишљењу, износ трошкова по основу улагања закупца у непокретност, које не произилази из обавезе преузете уговором већ у сврху прилагођавања објекта сопственим потребама закупца за време док траје закуп (нису трајног карактера), уз обавезу закупца да непокретност по истеку закупа врати у првобитно стање, не представља приход од непокретности за закуподавца у случају кад по истеку закупа прими непокретност натраг у свој посед у квалитативно и квантитативно истом стању у коме је ту непокретност и дао у закуп.

У вези навода из допуне захтева, а имајући у виду дато мишљење, Министарство финансија сматра да у случају када закупцац по истеку закупа врати закуподавцу натраг предметну непокретност, али не у (првобитном) стању у ком је примио у закуп, већ закуподавцу врати непокретност у измењеном стању

које је настало као последица одређених улагања (нпр. замена инсталација, пода, спуштање плафонског зида и сл.) извршених од стране закупца, при чему наведену непокретност враћа закуподавцу без његове обавезе да закупцу накнади вредност извршених улагања, Министарство финансија сматра да у овом случају физичко лице – закуподавац остварује приход који подлеже опорезивању порезом на приход од давања у закуп непокретности.

Основицу за обрачун пореза, у овом конкретном случају, представљао би износ који одговара висини вредности извршених улагања. Закупац је дужан да обрачуна и плати порез по одбитку у смислу чл. 99. и 101. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08), при чему ће се сматрати да пореска обавеза настаје у моменту враћања непокретности у посед закуподавца.

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

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се на продају права својине на стану физичком лицу може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права прописано за куповину првог стана у Републици ако купац има у својини више станова који су „изузети од национализације и у њима живе заштићени подстанари и то од периода после Другог светског рата”, а купац предметног стана у њима никад није живео и није био у њиховом поседу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01954/2008-04 од 13.2.2009. год.)

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

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

Према одредби члана 31а ст. 1. и 3. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. тог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана.

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

- 1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

- 2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Дакле, да би се остварило право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на непокретности –

стану физичком лицу које купује први стан, неопходно је да буду испуњени сви услови из члана 31а и 31б Закона.

Према томе, нема законског основа да се применом одредаба члана 31а и 31б Закона оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права када се право својине на стану преноси уз накнаду физичком лицу које је од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји стана имало, односно и даље има стан у својини, односно сусвојини на територији Републике Србије.

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

2. Да ли се грађевински објекти – станица за гориво, асфалтни пут и сметлиште, могу сматрати економским зградама у пољопривреди на које се порез на имовину не плаћа ако је власник и корисник тих објеката правно лице са регистрованом претежном делатношћу 01110 – Гајење жита и других усева и засада, као и да ли би пољопривредно земљиште у државној својини дато у закуп могло бити предмет опорезивања порезом на имовину уколико би уговорени закуп трајао дуже од једне године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 320-11-00008/2008-04 од 13.2.2009. год.)

1. Одредбом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, и 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на објекте који су намењени и користе се за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Одредбом члана 12. ст. 3. и 4. Закона прописано је да се одредбе става 1. тач. 1) до 11) и става 2. тог члана не примењују на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом

лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Према одредби члана 26. став 2. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 65/08), објекти који се користе за примарну пољопривредну производњу, односно који су у функцији примарне пољопривредне производње у смислу става 1. тач. 1) и 2) тог члана, су објекти за смештај механизације, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, објекти за гајење печурки, пужева и риба (у даљем тексту: пољопривредни објекти).

Према томе, право на ослобођење од пореза на имовину применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона може се остварити само када су кумулативно испуњени услови:

– да је реч о објектима који су намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште,

– да се ти објекти фактички користе за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште,

– да ти објекти нису уступљени другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

С обзиром на то да се пореске чињенице утврђују према економској суштини (члан 9. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), испуњеност услова за пореско ослобођење објеката не одређује се према њиховом називу под којим је код обвезника евидентиран у пословним књигама, већ према њиховој намени и коришћењу.

У конкретном случају, објекти који су намењени и користе се као асфалтни пут, сметлиште и станица за гориво, по мишљењу Министарства финансија немају карактер објеката који се користе за примарну пољопривредну производњу у смислу одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона, независно од чињенице да је њихов

власник (и обвезник пореза на имовину по том основу) правно лице са регистрованом претежном делатношћу 01110 – Гајење жита и других усева и засада.

2. Одредбом члана 12. став 6. Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на грађевинско, односно пољопривредно земљиште у државној својини, које је дато у закуп.

Према томе, на пољопривредно земљиште у државној својини, које је дато у закуп, порез на имовину се не плаћа, независно од дужине трајања уговореног закупа.

3. Да ли се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину на пренос стана лицу које купује стан, а власник је викендице – кућице за одмор, површине 20m²?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00023/2009-04 од 13.2.2009. год.)

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану, под условом да:

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 2. Закона).

Дакле, да би се остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у складу са Законом, један од кумулативних услова је да купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји стана (на основу кога стиче први стан), није имао у својини, односно у сусвојини стан на територији Републике Србије.

По мишљењу Министарства финансија, нема основа да се оствари право на пореско ослобођење на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона – на пренос права својине на стану по уговору о купопродаји који се врши лицу које је, од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји стана, власник стана на територији Републике Србије (јер тај стан за купца није први стан), независно од тога да ли купац станује у стану чији је власник, да ли га повремено користи за одмор или га уопште не користи, као и од места где се тај стан у Републици Србији налази, односно од површине тог стана. Наиме, право је власника стана да се определи да ли ће у свом стану становати, да ли ће га повремено користити, или га уопште неће користити.

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

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и обим права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права (што значи и по питању да ли непокретност у својини купца стана има карактер стана).

4. Како се утврђује основица пореза на поклон и који је рок за доношење решења о утврђивању пореза на поклон по основу преноса удела који је извршен без накнаде – на основу закљученог уговор о преносу удела и иступању из друштава са ограниченом одговорношћу који је закључен 8.10.2008. године и оверен у суду 9. 10. 2008. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00017/2009-04 од 12.2.2009. год.)

Према одредби члана 16. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), основица пореза на поклон је тржишна вредност на поклон примљене имовине, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежна организациона јединица Пореске управе (у даљем тексту: порески орган).

С обзиром да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини (члан 9. став 1. Закон о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), у сваком конкретном случају утврђивања пореза надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање и врсту пореске обавезе.

Министарство финансија напомиње да је, одредбом члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), који је у примени од 30. јануара 2009. године, пренос без накнаде удела у правном лицу и хартија од вредности изузет из предмета опорезивања порезом на наслеђе и поклон. Међутим, за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, порез на наслеђе и поклон утврдиће се и платити применом Закона о порезима на

имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07) – члан 24. Закона о изменама и допунама.

Према одредби члана 17. ст. 2. и 5. Закона, пореска обавеза на поклон настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писменој форми – даном пријема поклона. Ако уговор о поклону није пријављен у смислу чл. 35 и 37. Закона, или је пријављен неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. Закона.

Надлежан порески орган у сваком конкретном случају, по спроведеном поступку и сагледавању чињеничног стања од значаја за опорезивање, решењем одлучује да ли појединачна пореска обавеза постоји и, ако постоји – одређује пореског обвезника, пореску основу и износ пореске обавезе.

5. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на путничком моторном возилу које је набавило Министарство рада и социјалне политике и доделило га без накнаде у својину кориснику права из члана 60. Закона о правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца, ако ауто-кућа од које је возило набављено испоставља фактуру за то возило Министарству, а возило се први пут региструје на име корисника права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00018/2009-04 од 11.2.2009. год.)

Сагласно одредбама члана 14. ст. 3. и 6, члана 23. став 1. тачка 4) и члана 24а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), пренос без накнаде права својине на употребљаваном моторном возилу предмет је опорезивања порезом на поклон, а пренос уз накнаду – пред-

мет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права, ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Сагласно одредби члана 14. став 5. Закона, употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у складу са прописима било регистровано на територији Републике Србије.

Према томе, на пренос права својине на моторном возилу које није било регистровано на територији Републике Србије не плаћају се ни порез на поклон, ни порез на пренос апсолутних права.

Према одредбама члана 60. Закона о основним правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца („Сл. лист СРЈ“, бр. 24/98, 29/98 и 25/00 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о правима бораца ...), војни инвалид коме је својство војних инвалида I групе признато трајно због ампутације или тешких оштећења екстремитета изједначених са ампутацијом екстремитета и због губитка вида на оба ока има право на путничко моторно возило домаће производње запремине до 1000 cm³. Војни инвалид може поново остварити право на путничко моторно возило по истеку седам година од дана преузимања раније примљеног возила.

У конкретном случају, ако Министарство рада и социјалне политике купи моторно возило које није било регистровано на територији Републике Србије и додели га (нерегистровано на територији Републике Србије), без накнаде, кориснику права из члана 60. Закона о правима бораца, војних инвалида и породица палих бораца, који том доделом стиче право својине на том моторном возилу, након чега се први пут врши регистрација тог возила на територији Републике Србије на име корисника права као власника возила, на пренос права својине на том моторном возилу са Министарства рада и социјалне политике на корисника права из члана 60. Закона о правима бораца ..., не плаћа се ни порез на поклон, ни порез на пренос апсолутних права.

6. Порески третман преноса без накнаде удела у правном лицу са физичког лица на физичко лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00307/2009-04 од 11.2.2009. год.)

Одредбом члана 5. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон), која је у примени од 30. јануара 2009. године, изузети су из предмета опорезивања порезом на наслеђе и поклон пренос без накнаде удела у правном лицу и хартија од вредности.

Према одредби члана 24. Закона, порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07).

7. Да ли су привредна друштва која обављају делатност у вези са развојем некретнина (делатност 70) и грађевинска друштва (делатност 45), која у својим књигама имају евидентирано право својине, односно право коришћења земљишта – које је намењено за изградњу и не користи се као сопствено средство у испоруци роба и услуга, обављању административних послова и слично, обвезници пореза на имовину на ово земљиште?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00182/2008-04 од 3.2.2009. год.)

Одредбом члана 2. став 1. тач. 1) и б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину плаћа на право својине на непокретности и на право коришћења градског грађевинског,

односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима, у смислу става 1. тог члана, 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.

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Ако више правних или физичких лица остварује једно од права из члана 2. овог закона на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу (члан 4. ст. 1. и 2. Закона).

Према томе, привредно друштво које је власник, односно сувласник земљишта обвезник је пореза на имовину на то право и дужно је да плаћа порез на имовину, осим у случају ако у складу са Законом оствари право на пореско ослобођење. Такође, привредно друштво које је ималац права коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари, обвезник је пореза на имовину на то право и дужно је да плаћа порез на имовину, осим у случају ако у складу са Законом оствари право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 12. став 7. Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на права на непокретности које су у пословним књигама обвезника, у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија, евидентирание као добра која су искључиво намењена даљој продаји.

Дакле, применом одредбе члана 12. став 7. Закона право на пореско ослобођење може остварити само обвезник пореза на имовину који води пословне књиге у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија – за непокретности које су у пословним књигама евидентирание као добра која су искључиво намењена даљој продаји (непокретности евидентирание у оквиру рачуна 14 које су искључиво намењене продаји, у складу са

Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике – „Сл. гласник РС“, бр. 114/06, што значи осим сталних средстава намењених продаји).

Пореско ослобођење из члана 12. став 7. Закона не односи се на непокретности које су стална средства која је обвезник користио за обављање делатности, па их је у складу са МСФИ 5, после доношења одлуке о продаји пренео на рачуне групе 14 – Стална средства намењена продаји.

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење, у сваком конкретном случају на основу пружених доказа утврђује орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза.

8. Да ли се стаје за тов јунади и хангар (подно складиште за пшеницу и механизацију) сматрају економским зградама у пољопривреди, у смислу одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00216/2008-04 од 30.1.2009. год.)

Одредбом члана 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на објекте који су намењени и користе се за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Према одредби члана 26. став 2. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 ... и 65/08), објекти који се користе за примарну пољопривредну производњу, односно који су у функцији примарне пољопривредне производње у смислу става 1. тач. 1) и 2) тог члана су објекти за смештај механизације, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање

старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, објекти за гајење печурки, пужева и риба (у даљем тексту: пољопривредни објекти).

Услов за остваривање права на пореско ослобођење из члана 12. став 1. тачка 10) Закона је да објекти који су намењени и користе се за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште, нису трајно дати другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима у смислу наведене одредбе сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. ст. 3. и 4. Закона).

У смислу одредаба Закона о класификацији делатности и регистру јединица разврставања („Сл. лист СРЈ“, бр. 31/96 ... и 74/99), пољопривреда је класификована и разврстана у сектору А у области 01, а у оквиру одговарајућих грана, група, односно подгрупа, где су у оквиру подсектора АА наведени називи и делатности пољопривреде. У Подгрупи 01210 Узгој говеда и бивола, производња млека, уређено је да ова делатност обухвата узгој говеда.

Према томе, објекти који су инвестиционо-техничком документацијом намењени и фактички се користе као стаје за тов јунади, сматрају се објектима на које се порез на имовину у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона не плаћа, уколико нису трајно дати другим лицима ради остваривања прихода.

Такође, ако су смештај и чување пшенице као готовог пољопривредног производа и објекти за смештај механизације инвестиционо-техничком документацијом за изградњу намењени и фактички се користе у функцији примарне пољопривредне производње, на те објекте се порез на имовину у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона не плаћа, уколико нису трајно дати другим лицима ради остваривања прихода.

Према наведеном Закону о класификацији делатности и регистру јединица разврставања, рад силоса за житарице, стоваришта за опште терете, стоваришта хладњаче и складиштење разноврсне робе класификован је и разврстан у Сектору З

Саобраћај, складиштење и везе, у области 63, грани 631, у групи 6312, односно подгрупи 63120. Такође, прерада и конзервисање воћа и поврћа (на другом месту непоменути) између осталог сушењем класификована је и разврстана у Сектору Г Прерађивачка индустрија, у области 15, грани 153, групи 1533, односно подгрупи 15330.

Према томе, с обзиром да се рад силоса за житарице, као и сушара за сушење житарица, сагласно наведеном пропису, не сматра пољопривредном делатношћу, уколико у конкретном случају није реч о објекту за смештај и чување пшенице као готовог пољопривредног производа, већ о силосу као објекту прерађивачке индустрије (а не пољопривреде) нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона оствари право на ослобођење од пореза на имовину на те објекте.

У поступку утврђивања пореза надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење.

9. Да ли се на пренос права својине на стану који се налази у стамбеном објекту који није легализован, физичком лицу које купује први стан, може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00011/2009-04 од 27.1.2009. год.)

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

Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а став 2. Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Према томе, лице које преноси право својине на стану купцу првог стана има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину уколико су испуњени прописани услови,

независно од чињенице да се стан на коме се пренос права својине врши налази у објекту за чију изградњу није издата инвестиционо-техничка документација и који није легализован.

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

10. Да ли преносилац права својине на стану изграђеном по основу уговора о заједничкој изградњи објекта, на чије име је издата грађевинско-техничка документација за изградњу конкретног објекта, може да оствари право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину када право својине на стану преноси физичком лицу које је, у складу са наведеним уговором, својим новчаним средствима финансирало део изградње конкретног објекта на име чега стиче право својине на првом стану у Републици и испуњава услове из чл. 31а и 31б Закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00222/2008-04 од 21.1.2009. год.)

Према одредби члана 23. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), у вези са одредбом члана 2. став 1. тачка 1), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану

или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно су својини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану, под условом да:

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

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

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Према одредбама члана 454. став 1. и члана 455. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... и 44/99), уговором о продаји обавезује се продавац да пренесе на купца право својине на продату ствар и да му је у ту сврху преда, а купац се обавезује да плати цену у новцу и преузме ствар. Уговор о продаји непокретних ствари мора бити закључен у писменој форми, под претњом ништавости.

Пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини (члан 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07).

Имајући у виду да се правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу објекта, као и да се правна природа правног посла не одређује према називу које су конкретном уговору уговорне стране дале, већ према правима и обавезама које се за уговорне стране тим уговором заснивају, стицање својине на објекту од физичког лица које није обвезник ПДВ,

а које је носилац инвестиционо-техничке документације за изградњу тог објекта, у корист лица које је финансирало извесне радове на изградњи, на име ког учешћа у финансирању се пренос права врши, има карактер акта о преносу апсолутних права уз накнаду, на који се плаћа порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом о порезима на имовину прописано право на пореско ослобођење.

С тим у вези, нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б Закона – код преноса права својине на стану физичком лицу, по основу правног посла који по својој суштини није уговор о купопродаји.

Међутим, ако се пренос права својине на стану врши физичком лицу које тим преносом стиче први стан у Републици, по основу уговора названог као Уговор о заједничкој изградњи, те ако тај уговор по својој суштини представља уговор о купопродаји (тј. ако се њим обавезује лице на које је гласила инвестиционо-техничка документација за изградњу објекта да пренесе право својине на једном стану – као делу изграђеног објекта, на лице које је искључиво у новцу финансирало део радова на изградњи тог објекта, при чему је стан који се преноси одређен у односу на износ новчаних средстава које је стицалац права уложио у финансирање), а имајући у виду одредбу члана 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, Министарство финансија сматра да се на пренос права својине на том стану може остварити право на пореско ослобођење из чл. 31а и 31б Закона ако су испуњени прописани услови и ако је тај уговор оверен после 8. јула 2007. године, при чему Министарство напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, утврђује надлежни порески орган (што значи и по питању да ли је у конкретном случају суштински реч о уговору о купопродаји, као и када је између уговорних страна закључен

„први” уговор којим уређују међусобне односе у вези са финансирањем изградње у новцу, који представља основ преноса права својине на стану – с обзиром да су у конкретном случају уговором овереним 26.9.2008. године странке уредиле да су постигле усмени договор о датуму отпочињања и завршетку грађевинских радова на изградњи зграде, при чему је почетак радова 1.2.2001. године, а завршетак изградње објекта 31.9.2004. године).

11. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон код заснивања права стварне службености на земљишту у својини физичког лица у корист Предузећа „Телеком Србија” а. д, ради постављања далековода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00245/2008-04 од 30.12.2009. год.)

Према одредбама члана 14. ст. 1. и 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона (право својине, право плодуживања, право употребе и право становања, право временског коришћења (тајм-шеринг) и право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време), које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

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.

Према одредби члана 49. став 1. Закона о основама својинскоправних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“, бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/05), стварна службеност

је право власника једне непокретности (повласно добро) да за потребе те непокретности врши одређене радње на непокретности другог власника (послужно добро), или да захтева од власника послужног добра да се уздржава од вршења одређених радњи које би иначе имао право вршити на својој непокретности.

Према томе, заснивање права стварне службености није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон у смислу Закона.

С тим у вези, код заснивања стварне службености постављања водова на земљишту у својини физичког лица, по основу правног посла, којим се власник земљишта (послужног добра) обавезује да се уздржава од вршења одређених радњи, које би иначе имао право да врши на свом земљишту, порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

Међутим, ако власник земљишта преноси без накнаде право својине, односно право коришћења на земљишту (из члана 14. ст. 1. и 2. Закона), па и када се пренос врши ради изградње далековода, порез на наслеђе и поклон се плаћа.

Имајући у виду да Министарству финансија није достављен „Уговор о заснивању права службености на земљишту”, није могуће дати конкретан одговор у вези пореског третмана наведеног уговора.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује врсту права које се заснива (право стварне службености, право личне службености, право својине ...), имајући у виду одредбе акта по основу кога се то право заснива, што је од утицаја на постојање пореске обавезе на поклон.

ПОРЕЗ НА ПРЕМИЈЕ НЕЖИВОТНИХ ОСИГУРАЊА

1. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на премије неживотних осигурања у случају када је уговор о осигурању имовине која се налази на територији Републике Србије закључен у иностранству између страног осигуравајућег друштва и страног привредног друштва – власника осигуране имовине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-419/2007-04 од 2.2.2009. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о порезу на премије неживотних осигурања („Сл. гласник РС“, бр. 135/2004, у даљем тексту: Закон) прописано је да се овим законом уводи обавеза обрачунавања и плаћања пореза на премије осигурања које се остварују закључивањем и извршавањем уговора о пословима неживотног осигурања у Републици Србији (у даљем тексту: порез на премије осигурања).

Послови неживотног осигурања, у смислу овог закона, јесу све врсте неживотног осигурања утврђене законом којим се уређује осигурање (став 2. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 3. Закона, обвезник пореза на премије осигурања је друштво за осигурање (у даљем тексту: порески обвезник) које закључује уговоре о пословима неживотног осигурања из члана 1 овог закона и наплаћује премије осигурања, директно или индиректно – преко посредника или заступника.

У складу са наведеним законским одредбама, премија осигурања коју страна осигуравајуће друштво остварује по основу уговора о осигурању имовине која се налази у Републици Србији закљученог у иностранству са страним привредним друштвом – власником осигураним имовине, није предмет опорезивања овог Закона.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли је физичко лице које је у радном односу код послодавца и истовремено сувласник и директор привредног друштва са ограниченом одговорношћу са којим није засновао радни однос већ има закључен менаџерски уговор и као директор не остварује накнаду за свој рад, у обавези да плаћа доприносе за обавезно социјално осигурање по том основу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-96/2008-04 од 30.12.2008. год.)

Оснивач, односно члан привредног друштва, сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 15) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08, у даљем тексту: Закон), је осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновало радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава.

Сагласно томе, оснивач, односно власник привредног друштва обвезник је плаћања доприноса за обавезно социјално

осигурање по основу рада, независно од чињенице да ли је са привредним друштвом чији је оснивач, односно власник засновао радни однос, уколико обавља послове и овлашћења која се сматрају радом у смислу члана 6. став 1. тачка 15) Закона.

У погледу права, обавезе и одговорности директора који није засновао радни однос у привредном друштву, Министарство рада и социјалне политике дало је мишљење број: 414-00-10/2008-07, од 21. јула 2008. године, према коме лице које обавља послове директора без заснивања радног односа има право на накнаду за рад која има карактер зараде и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором. На исплаћену накнаду за рад плаћају се сви доприноси за обавезно социјално осигурање. Према наведеном мишљењу „уговор о уређивању међусобних права и обавеза директора и послодавца мора да садржи и накнаду за рад која има карактер зараде. Директор може да се споразуме са послодавцем да се одриче уговорене накнаде за рад, али је послодавац независно од тога у обавезу да уплати све доприносе за обавезно социјално осигурање“.

Имајући у виду наведене одредбе Закона и мишљење Министарства рада и социјалне политике, као и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да се у случају кад физичко лице које је сувласник и директор друштва са ограниченом одговорношћу, а које је истовремено запослено код другог послодавца, обрачунава и плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање на износ накнаде за рад директора исказан у уговору о уређивању међусобних права и обавеза директора и послодавца, независно од чињенице што се директор, у конкретном случају, одриче уговорене накнаде за рад. Допринос за обавезно здравствено осигурање и допринос за обавезно осигурање за случај незапослености не обрачунава се и не плаћа, с обзиром да је лице већ осигурано по том основу као запослени.

ТАКСЕ

1. Да ли је месна заједница ослобођена плаћања републичких административних такси?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 434-02-00013/2009-04 од 13.2.2009. год.)

Према одредби члана 18. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон) ослобађају се плаћања таксе:

- органи, организације и институције Републике Србије;
- органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- организације обавезног социјалног осигурања;
- установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- Цркве и верске заједнице, регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама;
- Црвени крст Србије;
- дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Према одредби члана 188. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), јединице локалне самоуправе су општине, градови и град Београд.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07), локална самоуправа остварује се у општини, граду и граду Београду (у даљем тексту: јединица локалне самоуправе).

Органи општине су: скупштина општине, председник општине, општинско веће и општинска управа (члан 27. Закона о локалној самоуправи).

Ради задовољавања општих, заједничких и свакодневних потреба становништва на одређеном подручју, јединице локалне самоуправе могу да образују месне заједнице или друге облике месне самоуправе, у складу са законом и статутом (члан 8. Закона о локалној самоуправи).

Имајући у виду да је месна заједница облик месне самоуправе, а не орган или организација јединице локалне самоуправе, месна заједница нема право на ослобођење од плаћања републичких административних такси применом одредбе члана 18. Закона.

2. Плаћање републичких административних такси за списе и радње органа у Републици Србији када обвезник код дипломатско-конзуларног представништва (ДКП) у иностранству поднесе захтев надлежном органу у Републици

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00014/2009-04 од 12.2.2009. год.)

Министарство финансија указује да је чланом 4. Закона о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 5/09), који се примењује од 30. јануара 2009. године, измењена одредба члана 4. Закона која уређује плаћање такси за списе и радње органа у Републици Србији, по захтеву који обвезник код ДКП поднесе надлежном органу у Републици.

Наиме, одредбом члана 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 5/09) уређено је следеће:

„Обвезник који код ДКП поднесе захтев надлежном органу у Републици Србији за покретање поступка за издавање списка, односно за извршење радње, за које је у Одељку А Тарифе прописана такса, таксу за списе и радње органа у Републици Србији, у прописаном износу прерачунатом у девизе, уплаћује у девизама, односно ефективном страном новцу који се купује и продаје на девизном тржишту у складу са прописом Народне банке Србије (у даљем тексту: девизе), на девизни рачун ДКП у земљи у којој језахтев поднет.

Влада, на предлог министарства надлежног за послове финансија, једном годишње одлуком утврђује и објављује врсте девиза у којима се такса плаћа и висину званичног средњег курса динара на дан 30. априла текуће године, који служи за прерачунавање прописаних динарских износа такси у девизе у смислу става 1. овог члана.

Прерачунавање прописаних динарских износа такси у девизе врши се на основу објављених података из става 2. овог члана који важе у моменту подношења захтева или поднеска, при чему се заокруживање врши тако што се износ у девизама до 0,50 не узима у обзир, а износ у девизама преко 0,50 заокружује на 1,00.

Одлука из става 2. овог члана примењиваће се од првог дана наредног месеца од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“.

На захтев обвезника, ДКП даје обавештење о прерачунатом износу таксе и рачуну на који се такса плаћа, а примљени захтев, са доказом о уплати прописаног износа таксе, у смислу става 1. овог члана, доставља надлежном органу у Републици, који по спроведеном поступку, односно извршеној радњи донето решење или другу исправу доставља ДКП ради уручења странци.

По захтевима обвезника из става 1. овог члана уз које није приложен доказ о уплати прописане таксе надлежни орган у Републици Србији неће поступати док тај доказ не прими.

Изузетно, такса из става 1. овог члана може се уплатити у готовом новцу само у случају када се захтев подноси на дан у коме банке не раде, односно у време у које ниједна банка у ток месту не ради, у ком случају је ДКП дужан да уплатиоцу таксе изда потврду о уплати и да запримљени новац уплати на свој девизни рачун у року од 48 сати од дана уплате.

ДКП је дужан да други примерак (копију) потврде из става 7. овог члана механички споји са захтевом.

ДКП је дужан да о наплаћеној такси у готовом новцу и о издатом потврдама из става 7. овог члана води евиденцију.“

3. Шта се сматра одговарајућим доказом да је такса плаћена у новцу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-03-00012/2009-04 од 11.2.2009. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон) уређују се републичке административне таксе (у даљем тексту: такса).

Такса се плаћа у новцу (члан 10. став 1. Закона). Такса у Републици Србији се уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 16. став 1. Закона).

У погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано овим законом, сходно се примењују прописи којима се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 17. став 1. Закона).

Према одредби члана 19. став 1. тачка 2) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, као и за рефракцију, односно за рефундацију јавних прихода.

Према томе, републичка административна такса не плаћа се за списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, као и за рефакцију, односно за рефундацију јавних прихода тј. за захтев за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, за захтев за рефакцију, односно за захтев за рефундацију јавних прихода, за решења која се по тим захтевима доносе, за жалбу против решења донетих по захтевима за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, за рефакцију, односно за рефундацију јавних прихода.

Закон о републичким административним таксама не уређује поступак повраћаја јавних прихода, осим повраћаја таксе – где садржи упућујућу одредбу на сходну примену прописа којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

Иако Закон уређује да се такса плаћа у новцу (што значи да се не може платити у роби, услугама), да се у Републици Србији уплаћује на прописани рачун јавних прихода, као и да је обвезник дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је такса плаћена (осим у случајевима из члана 4. став 7. и члана 4а став 2. Закона), начин уплате таксе у новцу на прописани рачун уређује се прописима којима се уређује платни промет.

4. По ком тарифном броју се плаћа републичка административна такса при вршењу легализације јавних исправа у смислу Закона о легализацији јавних исправа у међународном промету, као и колика се такса наплаћује за захтев којим се тражи овера потписа и службеног печата на изворној исправи и на њеном преводу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00010/2009-04 од 10.2.2009. год.)

1. Према одредбама чл. 1. и 2. Закона о легализацији исправа у међународном промету („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/73) легализација (у даљем тексту: оверавање) исправа у међународном промету врши се на начин предвиђен тим законом, ако међународним уго-

вором који обавезује Југославију није друкчије одређено. Оверавањем се, у смислу овог закона, потврђује веродостојност потписа лица које је исправу потписало и веродостојност печата стављеног на исправу.

Тарифним бројем 14. став 1. Одељка А Тарифе републичких административних такси, која је саставни део Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), уређено је да се за оверу сваког потписа, ако Законом није друкчије прописано, плаћа републичка административна такса у износу од 260 динара.

Према томе, за оверу којом се потврђује веродостојност потписа лица које је исправу потписало и веродостојност печата стављеног на исправу, која овера се врши у складу са законом којим је уређена легализација јавних исправа у међународном промету, плаћа се републичка административна такса уређена Тарифним бројем 14. став 1. Одељак А Тарифе.

2. 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.

Према Тарифном броју 1. Одељак А Тарифе, за захтев, ако Законом није друкчије прописано, плаћа се републичка административна такса у износу од 200 динара.

Према томе, када се једним захтевом тражи овера потписа и печата на изворној исправу, као и овера потписа и печата на преводу те исправе (документу који је на другом језику у односу на изворну исправу), иако је у формалноправном смислу реч о једном захтеву, по својој суштини траже се две радње у управним стварима (овера потписа и печата на исправу, као и овера потписа и печата на примерку исправе преведеном на други језик), те се такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељак А Тарифе плаћа за захтев којим се тражи овера потписа и печата на изворној исправу, као и за захтев којим се тражи овера потписа и печата на преводу конкретне исправе.

5. Да ли се плаћа такса за захтев за издавање пасоша који се подноси преко дипломатског или конзуларног представништва Републике Србије у иностранству?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00009/2009-04 од 10.2.2009. год.)

Према одредби члана 15. ст. 1. и 2. Закона о путним исправама („Сл. гласник РС“, бр. 90/07), пасош издаје, на прописан начин, полицијска управа или полицијска станица Министарства унутрашњих послова на чијем подручју је пребивалиште, односно боравиште лица које подноси захтев за издавање пасоша. Лицима која захтев за издавање пасоша поднесу преко дипломатског или конзуларног представништва Републике Србије, пасош издаје полицијска управа за Град Београд Министарства унутрашњих послова.

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон) није прописана републичка административна такса за издавање пасоша.

С обзиром на то да су износи такси прописани Тарифом (члан 2. став 2. Закона), да Законом није прописана такса за издавање пасоша, Министарство финансија сматра да се за захтев за издавање пасоша такса не плаћа, независно од чињенице да ли се захтев подноси непосредно органу у Републици Србији или код дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије у иностранству – за орган у Републици Србији.

6. Да ли се ослобођење од плаћања републичких административних такси из члана 19. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама односи и на прилоге у поступку за упис у матичне књиге (изводи из матичних књига и књига држављана), као и да ли орган надлежан за пријем захтева може извршити наплату прописане републичке административне таксе за било

коју врсту исправе или акта који странка прилаже као прилог у поступку решавања главне ствари пред органом управе, ако исти није био издат за ту намену, односно на њему није назначен основ по коме је такса наплаћена или ако на поднетој исправи стоји основ „ослобођена таксе“ (такса није била наплаћена) или ће упозорити странку да приложи одговарајућу исправу сагласно члану 14. и 22. Закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00008/2009-04 од 10.2.2009. год.)

1. Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 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).

Тарифом републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 221. тачка 1) прописано је да се за изводе из матичних књига на домаћем обрасцу плаћа републичка административна такса у износу од 90 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.

За уверења, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано, плаћа се такса у износу од 200 динара (Тарифа, Одељак А, Тарифни број 11).

Поред тога, за захтев за издавање наведеног извода, односно уверења плаћа се такса према Тарифном броју 1. Одељка А Тарифе у износу од 200 динара.

Дакле, републичка административна такса се плаћа у прописаним износима за извод из матичних књига, односно за уверење о држављанству, осим када се извод из матичних књига, односно уверење, издају за сврхе из члана 19. Закона, за које је прописано ослобођење од плаћања таксе или на захтев органа који, према члану 18. Закона, републичку административну таксу не плаћа.

Према одредбама члана 19. став 1. тач. 1) и 4) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, као ни за пријаве за упис у матичне књиге.

С тим у вези, за извод из матичних књига, односно за уверење о држављанству који се прилажу ради вршења провере података из пријаве о рођењу за сврху уписа чињенице рођења детета у матичне књиге рођених, републичке административне таксе у Републици Србији се не плаћају, независно од тога да ли се издају родитељима који их прилажу уз пријаву за упис у матичне књиге на захтев овлашћеног радника – матичара или их матичар захтева по службеној дужности.

У решењу, исправи, документу или писменом који се издаје без плаћања таксе мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).

За списе и радње које врше инострани органи (у конкретном случају, за издавање извода из матичних књига и уверења о држављанству код тих органа, а који се користе као прилог у поступку пријаве за упис у матичне књиге у Републици Србији) не плаћа се републичка административна такса у Републици Србији.

2. 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 овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 12. Закона прописано је да се у решењу или другој исправи за коју је такса плаћена означава да је такса плаћена, износ таксе који је плаћен и тарифни број по којем је такса плаћена.

Према одредби члана 22. Закона, у решењу, исправи, документу или писменом који се издаје без плаћања таксе мора се

означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из члана 22. став 1. Закона може се користити само у сврху за коју је издато.

Према томе, Министарство финансија сматра да орган који није издао спис без плаћања републичке административне таксе тј. уз остваривање права на таксено ослобођење није надлежан за наплату те таксе у прописаном износу када се тај спис користи у другу сврху у односу на сврху за коју је издат (нпр. прилаже се уз захтев у поступку решавања друге управне ствари пред тим органом), али се спис издат без плаћања таксе може користити само у сврху за коју је издат.

Министарство финансија напомиње да ће се новчаном казном од 5.000 до 50.000 динара казнити за прекршај одговорно лице у органу ако у поступку пред тим органом омогући коришћење решења, исправе, документа или писмена које је, у складу са законом, издато без плаћања таксе, за сврху за коју није издато (члан 22. став 2. Закона).

7. Да ли се за издавање докумената (нпр. извода из матичних књига и оверу копија докумената) за подношење пријава за ослобођење од пореских обавеза приликом куповине првог стана наплаћује републичка административна такса?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00007/2009-04 од 3.2.2009. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 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).

Према одредби члана 19. став 1. тач. 2) и 5) Закона, не плаћа се такса за:

– списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, као и за рефракцију, односно за рефундацију јавних прихода;

– пријаве и прилогу уз њих за утврђивање јавних прихода, списе и радње у поступку за утврђивање смањења катастарског прихода због елементарних непогода, биљних болести, штеточина и других ванредних догађаја, као и списе и радње за остваривање законом прописаних пореских подстицаја и ослобођења код плаћања јавних прихода.

Имајући у виду да су порез на додату вредност и порез на пренос апсолутних права јавни приходи, за издавање докумената (нпр. извода из матичних књига и оверу копија докумената) која се прилажу уз пореску пријаву за сврху доказивања чињеничног стања код остваривања права на пореско ослобођење, односно рефундацију пореза на додату вредност код куповине првог стана, не плаћа се републичка административна такса.

8. Да ли таксени обвезник има право на ослобођење од плаћања републичке административне таксе за захтев за упис у књигу држављана Републике Србије због материјалне ситуације и из здравствених разлога?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00004/2009-04 од 28.1.2009. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 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 институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше

јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси која је саставни део Закона.

Таксе за решење о пријему у држављанство, о стицању држављанства, о утврђивању држављанства и за захтев за упис у евиденцију држављана уређене су Тарифним бројем 97а ст. 1. до 4. Тарифе републичких административних такси.

Законом није прописано ослобођење од плаћања републичке административне таксе (па ни републичке административне таксе за захтев за упис у евиденцију држављана Републике Србије) у случају тешке материјалне ситуације, односно због здравственог стања таксеног обвезника или члана његовог домаћинства.

9. Да ли се плаћају републичке административне таксе за уверења о држављанству, односно за уверења о упису у бирачки списак која се издају на захтев грађана у вези са пријавом за остваривање права на бесплатне акције у складу са закључком Агенције за приватизацију?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00003/2009-04 од 20.1.2009. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 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 институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама тог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси која је саставни део Закона.

Ослобођење од плаћања републичких административних такси уређена су одредбама чл. 18. и 19. Закона. Поред тога, републичке административне таксе се не плаћају за списе и радње за које

је ослобођење од плаћања посебно прописано Тарифом републичких административних такси.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 11) Закона, не плаћа се републичка административна такса за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Према томе, републичка административна такса се не плаћа за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по основу радног односа (нпр. за издавање уверења о држављанству, као и приликом овере потребних докумената када се подносе ради остваривања права из радног односа).

Ако се у конкретном случају ради о праву запослених и бивших запослених на стицање акција по основу Закона о праву на бесплатне акције и новчану накнаду коју грађани остварују у поступку приватизације („Сл. гласник РС“, бр. 123/07) и ако се право тих лица на стицање бесплатних акција сматра остваривањем права по основу радног односа, за списе и радње у поступку остваривања тог права (нпр. за уверење о држављанству и уверење о упису у бирачки списак) републичка административна такса се не плаћа. У противном, републичка административна такса се плаћа.

Да ли се право запослених на стицање акција у поступку приватизације сматра остваривањем права по основу радног односа, за мишљење по том питању надлежно је Министарство рада и социјалне политике.

10. Да ли се плаћа републичка административна такса код издавања уверења о измиреним јавним приходима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00057/2008-04 од 8.1.2009. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 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 институција, државних органа и

организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама тог закона у износи-ма прописаним Тарифом републичких административних такси која је саставни део Закона (у даљем тексту: Тарифа).

Тарифним бројем 1. тачка 1) Тарифе уређено је да се за захтев, молбу и предлог, пријаву и други поднесак, плаћа републичка административна такса у износу од 170 динара, ако законом није друкчије прописано.

За уверења која издају органи, ако Законом није друкчије прописано, плаћа се републичка административна такса у износу од 170 динара (Тарифни број 118. Тарифе).

Ослобођења од плаћања републичких административних такси уређена су одредбама чл. 18. и 19. Закона.

Према одредбама члана 19. тач. 6) и 11) Закона, такса се не плаћа за списе и радње за остваривање права из социјалног осигурања, друштвене бриге о деци, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Према томе, ако обвезник, у складу с одредбама Уговора о кредитирању (који је закључен са Фондом за развој), захтева од Пореске управе издавање уверења о плаћеним обавезама по основу јавних прихода, ради извештавања Националне службе за запошљавање и других органа о извршавању обавеза преузетих наведеним уговором, републичка административна такса се плаћа.

Међутим, када би се уверење да је плаћена обавеза по основу јавних прихода издавало за неку од сврха из члана 19. Закона (нпр. за остваривање права из социјалног осигурања), републичка административна такса се не би плаћала ни за захтев, ни за уверење.

ОТПИС КАМАТЕ НА ДОСПЕЛЕ ОБАВЕЗЕ ПО ОСНОВУ ОДРЕЂЕНИХ ПОРЕЗА И ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Остваривања права на отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права у вези са куповином стана

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-04-02395/2008-04 од
13.2.2009. год.)*

Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона о отпису камате, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника, који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према одредби члана 2. став 6. Закона о отпису камате, отпис камате, у складу са тим законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Према члану 25. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона. 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. У случају из члана 23. став 1. тачка 7) Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је корисник експропријације. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања. У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Према одредбама члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права. Лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА) уређено је да је порески дужник физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. ЗПППА. Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање. Други порески дужник је порески јемац који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости (члан 12. став 3. тачка 1) ЗПППА).

С обзиром на то да је Законом о отпису камате уређено да право на отпис камате има обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе пореског обвезника, ако се купац уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права (како се у захтеву наводи), он је солидарни јемац за плаћање то пореза.

Имајући у виду да је солидарни јемац дужник истог реда са пореским обвезником (што даље значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца права), право на отпис камате обрачунате по основу доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права има и солидарни јемац – ако испуни услове прописане Законом о отпису камате, односно ако је резидент Републике Србије који је захтев за отпис камате, на Обрасцу ЗОК, поднео најкасније до 31. јула 2009. године и ако је:

1) на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

У сваком конкретном случају, надлежна организациона јединица Пореске управе, након извршене провере испуњености услова за остваривање права на отпис камате, одлучује о захтеву за отпис камате.

2. Да ли купац стана који је уговором преузео обавезу плаћања пореза на пренос апсолутних права може остварити права из Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00040/2008-04 од 3.2.2009. год.)

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09) обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

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

Према одредби члана 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних чланом 2. Закона, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према одредби члана 2. став 6. Закона, отпис камате, у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

- 1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

- 2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. овог закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Одредбама чл. 12. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС” бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА) уређено је да је порески дужник физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. ЗПППА. Порески обвезник је порески дужник

који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање. Други порески дужник је порески јемац који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости (члан 12. став 3. тачка 1) ЗПППА).

С обзиром да је Законом уређено да право на отпис камате има обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе пореског обвезника, а имајући у виду да је солидарни јемац дужник истог реда са пореским обвезником (што значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца права), Министарство финансија сматра да право на отпис камате обрачунате по основу доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права има и солидарни јемац. □ако испуни услове прописане Законом тј. ако је резидент Републике Србије који је Захтев за отпис камате на Обрасцу ЗОК поднео најкасније до 31. јула 2009. године и ако је:

– на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године;

– на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

У сваком конкретном случају надлежна организациона јединица Пореске управе, по спроведеном поступку, решењем одлучује о захтеву за отпис камате.

3. а) Да ли физичко лице има право на отпис камате обрачунате због доцње фирме у којој је радио у плаћању доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање?

б) Да ли физичко лице има право на отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права у вези са куповином стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00035/2008-04 од 2.2.2009. год.)

а) Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона о отпису камате, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника, који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према томе, право на отпис камате у складу са Законом о отпису камате има обвезник, односно лице одговорно за испуњење пореске обавезе обвезника. У том смислу, лице које према закону којим се уређује одређена врста доприноса нема обавезу да одго-

варајући допринос плаћа, нема ни право на отпис камате по основу тог доприноса у складу са Законом о отпису камате.

С обзиром да у захтеву није наведено да ли је лице у конкретној фирми било запослено или радило по другом основу, Министарство финансија није у могућности да да конкретан одговор.

б) Према одредби члана 2. став 6. Закона о отпису камате, отпис камате, у складу са тим законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Према члану 25. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ...61/07, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона. 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. У случају из члана 23. став 1. тачка 7) Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је корисник експропријације. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања. У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Према одредбама члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос

апсолутних права. Лице на које је пренето апсолутно право, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/0, у даљем тексту: ЗПППА) уређено је да је порески дужник физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. ЗПППА. Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање. Други порески дужник је порески јемац који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости (члан 12. став 3. тачка 1) ЗПППА).

С обзиром да је Законом о отпису камате уређено да право на отпис камате има обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе пореског обвезника, а имајући у виду да порески јемац одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости, Министарство финансија сматра да право на отпис камате обрачунате по основу доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права има и купац непокретности као јемац – ако испуни услове прописане Законом о отпису камате, тј. ако је резидент Републике Србије који је Захтев за отпис камате, на обрасцу ЗОК, поднео најкасније до 31. јула 2009. године и ако је:

1) на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

У сваком конкретном случају, надлежна организациона јединица Пореске управе, након извршене провере испуњености

услова за остваривање права на отпис камате, одлучује о захтеву за отпис камате.

4. Да ли купац непокретности може поднети Пореској управи захтев којим се остварује право на отпис камате, с обзиром да није обвезник пореза на пренос апсолутних права већ солидарни јемац и, с тим у вези, како поступити у ситуацији када су на рачуну пореза на пренос апсолутних права једног продавца књижене обавезе по основу више купопродајних уговора за више различитих купаца, од којих су неки каснили са уплатама, а неки нису ни платили порез на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00009/2009-04 од 29.1.2009. год.)

1. Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона о отпису камате, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1.

Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника, који се подноси по испуњењу услова прописаних Законом о отпису камате, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према члану 25. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона. 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. У случају из члана 23. став 1. тачка 7) Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је корисник експропријације. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања. У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Према одредбама члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права. Лице на које је пренето апсолутно право, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА) уређено је да је порески дужник физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. ЗПППА. Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање. Други порески дужник је порески јемац који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости (члан 12. став 3. тачка 1) ЗПППА).

Према томе, право да поднесе захтев за отпис камате обрачунате по основу доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права има и солидарни јемац за измирење те обавезе, а да ли ће

право на отпис камате по том захтеву остварити утврдиће надлежни порески орган, у складу са законом, сагласно одредби члана 4. став 1. Закона о отпису камате.

2. Према одредби члана 2. став 6. Закона о отпису камате, отпис камате у складу са тим законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

С обзиром да Законом о отпису камате није уређено за које обавезе из члана 1. тог закона захтев за отпис камате подноси обвезник, а за које лице одговорно за испуњење обавезе обвезника, већ је (чланом 2. став 1. тог закона) уређено да право на отпис камате има обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе пореског обвезника, а имајући у виду да је солидарни јемац дужник истог реда са пореским обвезником (што значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца права), Министарство финансија сматра да право на отпис камате обрачунате по основу доцње у плаћању пореза на пренос апсолутних права има и солидарни јемац – ако испуни услове прописане Законом о отпису камате, тј. ако је резидент Републике Србије који је Захтев за отпис камате, на Обрасцу ЗОК, поднео најкасније до 31. јула 2009. године и ако је:

1) на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолут-

них права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописани уплатни рачун пореза на пренос апсолутних права уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права за који подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тог пореза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Министарство напомиње да солидарни јемац није дужан да испуни прописане услове у односу на неизмирене обавезе за пренос по основу кога није ни јемац, ни обвезник.

3. Када су на рачуну пореза на пренос апсолутних права једног продавца књижене обавезе по основу више купопродајних уговора за више различитих купаца, од којих су неки каснили са уплатама, а неки нису ни платили порез на пренос апсолутних права, па солидарни јемац, по испуњењу прописаних услова, оствари право на отпис камате, Министарство финансија сматра да порески орган треба да поступи на исти начин како би поступио да је солидарни јемац измирио пореску обавезу по конкретном уговору без остваривања права на отпис камате.

5. Право на отпис камате по основу „пореза на катастарски приход” односно „пореза на кућарину”

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00011/2009-04 од 28.1.2009. год.)

Према одредби члана 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, и
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... и 7/08), порезу на доходак грађана подлежу следеће врсте прихода:

- зараде;
- приходи од пољопривреде и шумарства;
- приходи од самосталне делатности;
- приходи од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине;
- приходи од капитала;
- приходи од непокретности;
- капитални добици, и
- остали приходи.

Према томе, сагласно Закону, предмет отписа је и обрачуната а неплаћена камата на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године по основу пореза на доходак грађана – на приходе од пољопривреде и шумарства. Право на отпис камате, у складу са Законом, може се остварити само ако су испуњени Законом прописани услови.

Према ставу 6. члана 2. Закона, отпис камате у складу са тим законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

- 1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси

захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Подносиоцу захтева који испуни наведене услове, отписаће се камата по основу обавезе коју је уплатио, и то 75% камате ако је уплату у складу са чланом 2. став 6. Закона извршио најкасније до 31. марта 2009. године, односно 50% камате ако је уплату у складу са чланом 2. став 6. Закона о отпису камате извршио најкасније до 30. јуна 2009. године (члан 3. тач. 2) и 3) Закона).

Министарство финансија напомиње да се применом Закона може остварити право на отпис обрачунате а неплаћене камате (када су за то испуњени прописани услови) само по основу јавних прихода доспелих до 31. децембра 2007. године, побројаних одредбом члана 1. тач. 1) до 10) Закона, а не и других јавних прихода (нпр. пореза на имовину у тзв. статисти).

Дакле, уколико се под „порезом на кућарину” подразумева порез на имовину у тзв. статисти, камата по основу тог пореза није предмет отписа у складу са Законом.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, по спроведеном поступку и изведеним доказима, решењем одлучује о поднетом захтеву.

6. Да ли Скупштина општине као орган локалне самоуправе за изворне локалне јавне приходе има надлежност да општим актом уреди отпис камате на обавезе по основу доспелих а неплаћених изворних локалних јавних прихода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00003/2009-04 од 23.1.2009. год.)

Према одредби члана 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно соци-

јално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, и
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према томе, применом Закона о отпису камате може се остварити право на отпис обрачунате а неплаћене камате (када су за то испуњени прописани услови) по основу јавних прихода доспелих до 31. децембра 2007. године, побројаних одредбом члана 1. тач. 1) до 10) Закона о отпису камате, а не и других јавних прихода (нпр. пореза на имовину у тзв. статистици, пореза на додатну вредност, акциза ...).

Имајући у виду да су надлежности општине уређене одредбом члана 20. Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07), а чланом 32. овог закона прописана надлежност Скупштине општине, чији је стручни обрађивач Министарство за државну управу и локалну самоуправу, по питању да ли Скупштина општине као орган локалних самоуправа за изворне локалне јавне приходе има надлежност да општим актом уреди отпис камате на обавезе по основу доспелих а неплаћених изворних локалних јавних прихода, потребно је, као надлежном, обратити се том министарству.

7. Могућност да се уплата која је извршена 2.9.2008. године на име доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, за обавезно осигурање за случај незапослености и пореза на фонд зарада, а која је распоређена на име камате обрачунате због доцње у плаћању тих јавних прихода, прекњижи у корист рачуна локалних јавних прихода – накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта, а камата обрачуната због доцње у плаћању тих јавних прихода отпише

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00001/2009-04 од 21.1.2009. год.)

Према одредби члана 19. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), испуњење пореске обавезе се састоји у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

Према одредби члана 70. ст 1. и 2. Закона, порески обвезник одређује приликом уплате врсту доспелих пореза које плаћа. Распоред уплаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- трошкови наплате;
- казна;
- камата;
- износ главне пореске обавезе.

Чланом 75. став 2. Закона, прописано је да се на дуговани порез и споредна пореска давања камата обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према томе, ако је привредно друштво поред пореза и доприноса дуговало и камату обрачунату због доцње у њиховом плаћању, применом Закона се распоред уплаћеног износа врши на трошкове наплате (ако их је било), потом на казне (ако их је било), потом на камату (до њеног измирења), а преостали износ на главну обавезу.

Сходно одредбама члана 1. и члана 2. ст. 1, 2. и 6. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), право на отпис

камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености и пореза на фонд зарада, у складу са Законом о отпису камате, остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева) – резидента Републике Србије, који се подноси по испуњењу прописаних услова, најкасније до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да су испуњени прописани услови за отпис камате, и то:

– да је подносилац захтева на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза за које подноси захтев за отпис камате, као и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године, и

– да је подносилац захтева на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза за које подноси захтев за отпис камате, као и споредна пореска давања по основу тих обавеза (укључујући и камату), доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је било.

У том смислу, у конкретном случају нема законског основа да се применом Закона отпише наплаћена камата, независно од тога што је наплата камате извршена тако што је износ дуга који је уплаћен 2. септембра 2008. године евидентиран – распоређен на име камате сагласно члану 70. ЗПППА.

Стога нема ни основа да се, како се захтева, „тај отпис прекњижи у корист рачуна јавних локалних прихода – рачун 840-741534849-98 – накнада за коришћење грађевинског земљишта”.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект који се бави делатношћу трговине на мало из свог малопродајног објекта узима добра у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00224/2009-04 од 13.2.2009. год.)

У складу с 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).

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. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатност трговине на мало није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном уредбом, промет који привредни субјект оствари продајом добара физичким и правним лицима, као и предузетницима дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли се наплата врши готовински или безготовинском уплатом на рачун привредног субјекта који се бави прометом добара на мало.

Међутим, у конкретном случају, када привредни субјект из свог малопродајног објекта узима добра (средства за одржавање хигијене пословних просторија, робу за одржавање објеката и опрему за обављање делатности, инвестиционо одржавање објеката и др.) у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности, према мишљењу Министарства финансија, такво узимање добара није дужан да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није извршен промет, односно не постоји накнада за узета добра.

Такође, из наведеног произилази да је привредни субјект дужан да за тако узета добра изврши раздужење малопродајног објекта и интерним рачуном задужи место трошка у привредном субјекту по набавној цени, у складу са прописима који регулишу област рачуноводства и ревизије.

2. Обавеза евидентирања преко фискалне касе продаје пропан-бутан микса као енергента за грејање физичким лицима у оквиру делатности 51510 (Трговина на велико чврстим, течним и гасо-

витим горивима и сличним производима), при чему би се испорука енергената физичким лицима вршила цистернама на основу уговора о продаји енергента

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00239/2008-04 од 2.2.2009. год.)

У складу с 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).

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварен промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. 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 лица на која се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, у складу са наведеним одредбама Закона, као и наведеном Уредбом, привредни субјект који остварује промет

продајом пропан-бутан микса као енергента за грејање физичким лицима у оквиру делатности 51510 (Трговина на велико чврстим, течним и гасовитим горивима и сличним производима) дужан је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Такође, сагласно наведеним одредбама Закона, привредни субјект који се бави продајом пропан-бутан микса као енергента за грејање физичким лицима, дужан је да тек по извршеном промету добара (приликом испоруке робе цистернама након мерења волуметром) купцу изда фискални исечак, односно евидентира промет преко фискалне касе. 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.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Издавање потврде о резидентности ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Литванијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-466/2009-04 од 24.2.2009. год.)

Уговор о избегавању двоструког опорезивања са Литванијом потписан је 28.8.2007. године.

Да би уговор, у складу са чланом 29, ступио на снагу, неопходно је да исти буде ратификован у обе државе уговорнице.

С тим у вези, Министарство финансија указује да је Уговор у поступку ратификације у Народној скупштини Републике Србије.

Уколико се поступак ратификације заврши у току 2009. године и о томе дипломатским путем буде обавештена литванска страна, Уговор ће производити правно дејство од 1. јануара 2010. године.

Будући да, из претходно наведеног разлога (поступак ратификације није окончан у Републици Србији), Уговор не производи правно дејство, Министарство финансија није у могућности да изда тражену потврду о резидентности.

2. Издавање потврде о резидентности ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Казахстаном

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-465/2009-04 од 24.2.2009. год.)

Република Србија нема закључен Уговор о избегавању двоструког опорезивања са Казахстаном.

Из наведеног разлога Министарство финансија није у могућности да изда тражену потврду о резидентности.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Рачуноводствено евидентирање расходованих резервних делова који су поправљени и поново стављени на залихе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00347/2008-16 од 16.12.2008. год.)

Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/2006), чланом 8. прописано је да се на рачунима групе 10 – Залихе материјала, исказују залихе материјала, резервних делова, алата и инвентара који се у целини отписује у обрачунском периоду.

Признавање и вредновање залиха врши се у складу са МРС 2 Залихе и другим релевантним МСФИ.

У складу са МРС 2 Залихе, параграф 9, залихе се вреднују по набавној цени/цени коштања или нето продајној цени ако је нижа.

У складу са претходно наведеним, покварени резервни делови који нису имали књиговодствену вредност, а који су поправљени чиме је омогућено њихово коришћење, односно који имају употребну вредност, према мишљењу Министарства финансија могу да буду признати као залихе резервних делова по вредности која се утврђује на основу директних и припадајућих индиректних трошкова у складу са МРС 2 Залихе. Утврђена набавна вредност, односно цена коштања не може бити већа од нето оствариве вредности у смислу параграфа 9. МРС 2.

Утврђена вредност поправљених резервних делова признаје се у корист прихода од активирања сопствених учинака на рачуну 621.

У вези са питањем о томе који услови морају да буду испуњени да би овај процес био могућ, Министарство финансија

напомиње да се, у складу са чланом 9. ст. 1. и 2. Закона о рачуноводству и ревизији, књижење пословних промена на имовини, обавезама и капиталу, приходима и расходима, врши на основу рачуноводствених исправа које представљају писани доказ о насталој пословној промени и обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе може сазнати основ и врста пословне промене и која је потписана од стране лица која су овлашћена за састављање и контролу рачуноводствених исправа.

У складу са тим, за признавање залиха резервних делова, који су поправљени интерним путем, односно утрошком интерне радне снаге и материјала, неопходно је постојање одговарајућег рачуноводственог документа на основу којег се може сагледати начин утврђивања књиговодствене вредности резервних делова.

2. Признавање ревалоризационих резерви и одложених пореских обавеза у случају статусне промене спајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00477/2008-16 од 15.12.2008. год.)

Рачуноводствено евидентирање статусне промене спајање уз припајање које се спроводи између лица која немају статус повезаних, врши се у складу са Међународним стандардом финансијског извештавања (МСФИ) 3 – Пословне комбинације.

МСФИ 3 прописује рачуноводствени поступак признавања средстава и обавеза друштва које се припаја у пословним књигама, односно финансијским извештајима друштва стицаоца. Према параграфу 14. МСФИ 3, све пословне комбинације које су у делокругу тог стандарда рачуноводствено треба да буду обухваћене применом методе куповине.

Према параграфу 15. МСФИ 3, метод куповине посматра пословну комбинацију из перспективе друштва стицаоца. Стицалац купује нето имовину и признаје стечена средства,

преузете обавезе и потенцијалне обавезе, укључујући и оне које раније није признавао стечени ентитет. Трансакција не утиче на мерење средстава и обавеза стицаоца, нити се било која додатна средства или обавезе стицаоца признају као резултат трансакције, јер она нису предмет трансакције.

У складу са претходно наведеним, друштво стицалац преузима, односно признаје у својим пословним књигама само препознатљиву имовину и обавезе, али не и позиције капитала, као што су ревалоризационе резерве припојеног друштва. Према мишљењу Министарства финансија, друштво стицалац у својим пословним књигама не треба да признаје ревалоризационе резерве припојеног друштва које су биле формиране по основу процене фер вредности некретнина, постројења и опреме.

Према наводима из дописа, друштво које се припаја извршило је признавање ревалоризационих резерви по основу процене фер вредности некретнина, постројења и опреме, у складу са усвојеном рачуноводственом политиком. По истом основу, друштво стицалац извршило је признавање одложених пореских обавеза у складу са МРС 12 – Порез на добитак.

Уколико након припајања имовине друштва које се припаја, односно почетног признавања некретнина, постројења и опреме у пословним књигама друштва стицаоца у складу са МСФИ 3, више не постоји основ за признавање одложених пореских обавеза у складу са МРС 12, према мишљењу Министарства финансија, друштво стицалац у својим пословним књигама не треба да призна одложене пореске обавезе које су биле признате у финансијском извештају друштва које се припаја.

3. Обавеза састављања годишњих, односно финансијских извештаја по основу статусне промене спајања уз припајање матичног и зависног правног лица у случају када је датум обрачуна спајања 31. децембар, обавеза састављања консолидованих финансијских извештаја од стране матичног правног лица које врши при-

пајање на тај дан и начин евидентирања пословних промена насталих између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00515/2008-16 од 15.12.2008. год.)

1. Према одредби члана 24. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, у даљем тексту: Закон), правно лице, односно предузетник, код којег настану статусне промене (спајање, подела и одвајање) саставља финансијске извештаје на дан утврђен у одлуци о промени.

Према члану 381. став 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), спајање уз припајање је статусна промена којом једно друштво престаје да постоји без ликвидације (у наставку текста: друштво престало припајањем) преносећи другом постојећем друштву целу своју имовину и обавезе (у даљем тексту: друштво стицалац), у замену за издавање акција или удела акционарима или члановима друштва престалог спајањем од стране друштва стицаоца, а ако је потребно и новчану доплату која не прелази 10% номиналне вредности тако издатих акција или њихове рачуноводствене вредности код акција без номиналне вредности.

Правно лице код којег настане статусна промена у смислу одредбе члана 24. став 3. Закона има обавезу састављања финансијског извештаја на дан утврђен у одлуци о промени. У складу са одредбом члана 31. став 5. Закона, правно лице код којег настане статусна промена доставља финансијске извештаје Народној банци Србије у року од 60 дана од дана када су финансијски извештаји састављени.

Међутим, када је одлуком о статусној промени као дан обрачуна спајања, у смислу Закона о привредним друштвима, одређен 31. децембар текуће године, правно лице код којег је настала статусна промена нема обавезу састављања финансијског извештаја у смислу одредбе члана 24. став 3. Закона, већ има

обавезу састављања, достављања и обелодањивања редовног годишњег финансијског извештаја у складу са чл. 24. став 1, 31. и 32. Закона.

Према одредби члана 24. став 1. Закона, правно лице и предузетник састављају и приказују финансијске извештаје за текућу пословну годину са стањем на дан 31. децембра текуће године.

У случају када је датум обрачуна спајања 31. децембар 2008. године, према мишљењу Министарства финансија друштво стицалац саставља годишњи финансијски извештај у складу са чланом 24. став 1. Закона, при чему у том финансијском извештају исказује податке о стању имовине, обавеза, капитала, прихода и расхода који су постојали пре припајања, односно у том финансијском извештају не исказује имовину и обавезе друштва које се припаја. Подаци о припојеној имовини и обавезама друштва које се припаја треба да буду исказани у пословним књигама друштва стицаоца под 1. јануаром 2009. године, односно у финансијском извештају за ту годину.

2. Према одредби члана 27. став 1. Закона, правна лица која имају контролу (контролно, односно матично правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице), у складу са законом и захтевима МРС/МСФИ, обавезна су да састављају, приказују, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

Према одредби члана 27. став 3. Закона, изузетно, уколико вредност имовине, односно прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући интерне пласмане и потраживања, односно приходе матичног и зависних правних лица, у збиру чине мало правно лице, у смислу члана 7. овог закона, нису обавезна да састављају, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

У складу са наведеним законским одредбама, матично правно лице које на датум биланса стања има контролу над зависним правним лицем, дужно је да састави, достави и обелодани кон-

солидоване финансијске извештаје, осим у случају из члана 27. став 3. Закона.

У случају када је у оквиру статусне промене спајања уз припајање дан обрачуна спајања 31. децембар 2008. године, с тим да се подаци о имовини и обавезама друштва које се припаја исказују у пословним књигама друштва стицаоца у наредној години у складу са претходним објашњењима, према мишљењу Министарства финансија, матично правно лице има обавезу састављања, достављања и обелодањивања консолидованих финансијских извештаја са стањем на дан 31. децембра 2008. године.

3. Одредбом члана 24. став 4. Закона прописано је да се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватају у пословним књигама претходног правног лица или новог правног лица, што се утврђује у одлуци о промени.

С обзиром на то да у случају статусне промене спајања уз припајање не настаје ново правно лице, већ се једно правно лице припаја другом, већ постојећем правном лицу, цитирана одредба се не односи непосредно на случај статусне промене спајања уз припајање, већ на друге врсте статусних промена. Међутим, сходно цитираној одредби, према мишљењу Министарства финансија, и у случају статусне промене спајања уз припајање, уговором, односно одлуком може се предвидети да ли ће се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватити у пословним књигама друштва стицаоца или друштва које се припаја.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ФЕБРУАРУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошних добара у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Уредба о условима за субвенционисање каматних стопа за кредите за одржавање ликвидности и финансирање трајних обртних средстава у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Уредба о условима коришћења суфинансираних кредита за инвестиције уз гаранцију Гаранцијског фонда у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Уредба о допуни Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2009. годину	Сл. гласник РС, бр. 10 од 10. фебруара 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о обрасцу уговора о приступању аукцијској платформи Трезора	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Правилник о изменама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за инвестиционе фондове	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.

Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру друштва за управљање инвестиционим фондовима	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Правилник о садржини и форми финансијских извештаја инвестиционих фондова	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Правилник о садржини и форми финансијских извештаја друштва за управљање инвестиционим фондовима	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Правилник о садржини извештаја екстерног ревизора	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Правилник о начину и поступку за утврђивање мировања обавезе плаћања и за отпис дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Правилник о престанку важења Правилника о подацима о обављеном преносу хартија од вредности без накнаде, односно о преносу за који се накнада не исплаћује у новцу	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у буџетима јединица локалне самоуправе	Сл. гласник РС, бр. 11 од 10. фебруара 2009.
Правилник о условима за обављање делатности друштва за управљање инвестиционим фондовима	Сл. гласник РС, бр. 15 од 27. фебруара 2009.
Правилник о инвестиционим фондовима	Сл. гласник РС, бр. 15 од 27. фебруара 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о сезонским царинским стопама на увоз одређених пољопривредних производа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Одлука о ближој садржини и стандардизованом формату проспекта добровољног пензијског фонда	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Одлука о измени и допунама Одлуке о ближим условима и начину пријема, контроле и обраде финансијских извештаја и давања података из тих извештаја	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Одлука о износивању најпопуларнијих цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Одлука о измени Одлуке о привременим мерама за очување стабилности банкарског система у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Одлука о измени и допунама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Одлука о допуни Одлуке о привременим мерама за очување финансијске стабилности у Републици Србији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Одлука о изменама Одлуке о врсти, висини и начину плаћања накнада за услуге царинског органа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 13 од 17. фебруара 2009.
Одлука о допуни Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 13 од 17. фебруара 2009.
Одлука о допуни Одлуке о минималним условима за закључење уговора о финансијском лизингу и о начину исказивања лизинг накнаде и других трошкова који настају закључењем тог уговора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 27. фебруара 2009.
Одлука о допуни Одлуке о обавези давалаца лизинга да држе средства резерве	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 27. фебруара 2009.

ОСТАЈО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање за осигуранике из чл. 25, 26. и 27. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање за 2009. годину	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Исправка Уредбе о општим условима за емисију и продају краткорочних државних хартија од вредности на примарном тржишту	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2009.
Усклађени износи накнаде из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Усклађени износ посебне накнаде из члана 70. став 2. Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Усклађени динарски износи акциза из члана 9. став 1. тачка 3) и члана 12. Закона о акцизама стопом раста цена на мало у 2008. години	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Пословник Државне ревизорске институције	Сл. гласник РС, бр. 9 од 6. фебруара 2009.
Исправка Правилника о изменама и допуни Правилника о обрасцима и садржини позиција у обрасцима консолидованих финансијских извештаја за банке	Сл. гласник РС, бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Исправка Правилника о изменама и допуни Правилника о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за банке	Сл. гласник РС, бр. 12 од 13. фебруара 2009.
Исправка Правилника о изменама и допунама Правилника о садржини и форми образаца финансијских извештаја за берзе и брокерско-дилерска друштва	Сл. гласник РС, бр. 13 од 17. фебруара 2009.
Исправка Одлуке о допуни Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	Сл. гласник РС, бр. 15 од 27. фебруара 2009.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

Уредбе Комисије (ЕЗ) у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури, бр. 51/2009 и 56/2009 (у оригиналу на енглеском језику и у преводу на српски језик) објављене у „Службеном листу Европске уније“	Сл. гласник РС, бр. 15 од 27. фебруара 2009.
Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет Светске царинске организације (СЦО) (у оригиналу на енглеском језику и у преводу на српски језик)	Сл. гласник РС, бр. 15 од 27. фебруара 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