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

Број 4
април 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
Штампариа Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Правне последице статусне промене одвајања уз припајање из аспекта добијене дозволе за обављање производње дуванских производа у складу са Законом о дувану, право на порески подстицај из члана 50а и порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа, као и примена одредбе члана 32. Закона о порезу на додату вредност. 11
2. Порески третман преноса целокупне имовине, коју, између осталог, чине и теретни и путнички аутомобили, у поступку статусне промене спајања уз припајање 17

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара и услуга који се врши на основу уговора о заједничкој изградњи, закљученог између привредног друштва које финансира изградњу заједничког објекта и два физичка лица на која гласи одобрење за изградњу 21
 2. Издавање рачуна за промет услуге давања у закуп пословног простора у случају када је уговором предвиђено да се врши месечни обрачун накнаде за промет ове услуге 25
 3. Порески третман промета услуге производње и испоруке топлотне енергије који врши обвезник ПДВ – Клинички центар Србије другим лицима која су прикључена на његов систем централног грејања 28
 4. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету за промет добара који му је извршен након поновног евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, одбије у потпуности од ПДВ који дугује, у случају када је привредно друштво у време када је имало статус обвезника ПДВ извршило авансно плаћање свом добављачу и од тог лица добило рачун по основу извршене уплате, али је на дан 1.1.2008. године брисано из евиденције обвезника за ПДВ, при чему се после тог брисања поново евидентирало за обавезу плаћања ПДВ. 29
-

5. Порески третман промета комби возила за превоз особа са инвалидитетом за чију набавку је Удружење паралигичара и квадриплегичара добило новчану донацију	31
6. Порески третман промета услуга истраживања и експерименталног развоја у техничко-технолошким наукама у области здравља које пружа привредно друштво из Београда компанији из Шпаније.	32
7. Порески третман преноса залиха добара самосталне трговинске радње која чини целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха	33
8. Порески третман преноса дела имовине, као улога у новоосновано привредно друштво, од стране обвезника ПДВ, а који чине непокретности (зграда хотела и пословни простор), као и идејна решења и пројекти.	34
9. Порески третман роботизоване линије за слагање робе коју увози привредно друштво из Црвенке.	37
10. Порески третман промета услуга израде пројекта, монтаже опреме и обуке корисника за рад са опремом, израде пројекта изведеног стања и израде електроакустичког прорачуна за објекат – Спортску дворану у Бару, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, као и издавање рачуна за промет ових услуга.	38
11. Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује, у случају када је претходни учесник у промету за тај промет издао формално неисправан рачун на основу којег је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза, након чега му је претходни учесник у промету издао нови, формално исправан рачун	40
12. Порески третман утврђеног мањка добара који је настао услед крађе	42
13. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на износ новчаних средстава које Опште удружење предузетника општине прима од стране општине на име дотације невладиним организацијама, као и обавеза евидентирања Општег удружења предузетника општине за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ	44
14. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац првог стана у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није имао пребивалиште на територији Републике Србије.	45
15. Утврђивање пореске основице у случају када обвезник ПДВ – увозник оствари додатну накнаду од дистрибутера увезених добара услед повећања малопродајне цене тих добара	48
16. Порески третман промета услуга изнајмљивања хале спортова спортским клубовима за тренинге и утакмице.	49

-
17. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава донације Швајцарске Владе, посредством Швајцарске агенције за развој и сарадњу (SDC), у циљу реализације пројекта „Заједнички програм интеграције Рома и маргинализованих група кроз образовање 2009–2011“, а који Швајцарска Влада спроводи преко београдског представништва Међународне федерације црвеног крста и полумесеца и организација Црвеног крста Србије, Црне Горе, Данске и Шпаније, у оквиру обезбеђења помоћи за реализацију Националног акционог плана Србије за интеграцију Рома у оквиру Декаде интеграције Рома 2005–2015. године. 50
18. а) Право обвезника ПДВ – привредног друштва које се бави прометом моторних возила да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету – испоручилаца резервних делова и потрошног материјала који се користе за потребе увезених путничких и теретних возила намењених даљој продаји, одбије као претходни порез 55
- б) У којем пореском периоду обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат на увоз добара одбије од ПДВ који дугује ако је царински рачун испостављен у једном пореском периоду, а плаћање по том рачуну извршено у наредном пореском периоду 55
- с) Обавеза плаћања камате у случају када је обвезник ПДВ у једном пореском периоду користио одбитак претходног пореза на који у том пореском периоду није имао право, при чему је исказивање тог претходног пореза умањило износ ПДВ који је обвезник ПДВ требало да плати у том пореском периоду 55
19. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ приликом потраживања дела трошкова за утрошену електричну енергију, воду, телефон, канализацију, грејање и друге комуналне услуге, као и по основу накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и накнаде за осигурање зграде, у случају када Културни центар заједно са другим корисницима – закупцима користи пословни објекат који је у државној својини и када је уговорено да наведене трошкове сnose сви корисници сразмерно делу објекта који користе, при чему Културни центар није пружалац услуге давања у закуп пословног простора у предметном објекту већ ЈП „Пословни простор“, а рачуни за промет наведених добара и услуга гласе на Културни центар 58
20. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у циљу реализације Пројекта реформе пољопривреде у транзицији, финансираног на основу Споразума о донацији, закљученог 27. јула 2007. године, између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој у својству Агенције за имплементацију Глобалног фонда за заштиту животне средине (GEF) 60
-

21. Порески третман промета путничког аутомобила који врши обвезник ПДВ физичком лицу са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПКМ) у случају када је предметно возило отпремљено на територију АПКМ без Евиденционог листа	61
22. Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње приликом промене правне форме у друштво са ограниченом одговорношћу	63
23. Обавеза ЈП „Водовод“ Врање да обрачунава и плаћа ПДВ по основу примљених новчаних средстава на име „инвестиционог динара“ намењеног финансирању изградње бране и акумулације „Првонек“	65
24. Настанак пореске обавезе по основу промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације инвеститору	66
25. Порески третман промета услуга превоза техничких упутстава за употребу Саоп техничке робе и маркетиншких брошура производа компаније Саоп, услуга припреме за штампу наведених материјала, услуга контроле квалитета одштампаних материјала, као и услуга посредовања код услуге штампања наведених материјала (избор штампарије у којој се упутства и брошуре штампају, уговарање услова штампања и квалитета штампе и уговарање штампања), који привредно друштво из Београда врши страном лицу, односно лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу	69
26. Порески третман промета добара – калемова за намотавање жице, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, на територији Републике Србије, страном лицу тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу, као и могућност рефакције ПДВ обрачунатог за тај промет	70
27. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у оквиру реализације пројекта „Додатно финансирање Пројекта енергетске ефикасности за Србију“, финансираног из средстава зајма на основу Споразума о финансирању између Републике Србије и Међународног удружења за развој и на основу Споразума о зајму између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, за које су закони о потврђивању објављени у „Сл. гласнику РС – Међународни уговори“, бр. 83/08	73
28. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се финансира из средстава донације Републике Словачке у оквиру Националног програма званичне развојне помоћи	74
29. Пореска обавеза по основу промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације привредном друштву које финансира изградњу тог објекта, као и право тог привредног друштва да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат и исказан у привременим ситуацијама у случају када се то привредно друштво у току изградње предметног објекта евидентирало за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ	77

30. Место промета и порески третман клиничког испитивања лекова, као и услуге организације клиничког испитивања лекова	82
31. Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње у привредно друштво, као и остваривање права на повраћај ПДВ, у случају када је извршена промена правне форме предузетника у правну форму привредног друштва	84
32. Обавеза физичког лица – обвезника ПДВ, инвеститора, да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када је по основу изградње грађевинског објекта користио право на одбитак претходног пореза у целини, а након завршетка изградње предметног објекта одлучио да једну економски дељиву целину (стан) задржи за сопствене – личне потребе	87
33. Право обвезника ПДВ – даваоца лизинга да измени основицу за обрачун ПДВ и исправи износ обрачунатог ПДВ у случају смањења накнаде за предају предмета лизинга због раскида уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга	89

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Обавеза плаћања пореза на добит обвезника над којим је отворен поступак стечаја	91
2. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа уколико је обвезник, пре истека рока од три године од дана набавке основног средства, то основно средство расходовао (јер му не доноси економске користи), а потом га продао	93
3. Порески третман прихода који обвезник оствари преносом (уз накнаду) права коришћења јавног грађевинског земљишта	95
4. Да ли обвезник остварује право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит предузећа у случају када је основно средство прибављено на основу правоснажног судског решења донетог у поступку принудног остварења потраживања?	96
5. Порески третман прихода које оствари Фонд за финансирање изградње станова солидарности на име исплаћене затезне камате	98

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се на продају $\frac{1}{4}$ идеалног дела стана физичком лицу, које је власник $\frac{3}{4}$ идеалног дела стана откупио по основу уговора о откупу стана закљученог 29.12.1992. године, може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана, ако се уговор о купопродаји $\frac{1}{4}$ идеалног дела тог стана закључи у 2009. години?	101
---	-----

2. Да ли се плаћа пореза на поклон по основу уговора о поклону у случају када власник стана учини поклон својој рођеној сестри, са којом живи у заједничком домаћинству дужи низ година?	103
3. Да ли се на пренос имовине – пословног простора са радње (која престаје гашењем) на њеног оснивача плаћа порез на пренос апсолутних права?	104
4. Порески третман уговора о поклону којим поклонодавац преноси право својине на два стана својим унуцима	105
5. Да ли се плаћа порез на наслеђе у случају када оставиоца, који иза себе од законских наследника првог наследног реда остави супругу и три кћерке, наследи супруга оставиоца, јер су се кћерке одрекле наслеђа? ..	106
6. Да ли је Музеј наивне и маргиналне уметности из Јагодине, као установа културе чији је оснивач Република Србија, у обавези да плати порез на поклон када на поклон прими слике или легат за збирку музеја од уметника, као и да ли има разлике у пореском третману када су слике поклоњене као врста надокнаде за учешће на ликовним колонијалним или бијеналним манифестацијама?	108
7. Да ли се код утврђивања пореза на пренос права својине по уговору о производњи и продаји станова, који је закључен 6. марта 1992. године и анексу уз тај уговор, који је закључен 30. марта 1993. године, за које није поднета пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, примењује Закон о порезима на имовину који је важио у време закључења уговора или Закон о порезима на имовину који је сада на снази?	111
8. Да ли Институт за испитивање материјала, Београд, а.д, као установа која обавља делатност од општег интереса, чији су оснивачи Република Србија и акционарско друштво, има право на ослобођење од пореза на имовину, по основу члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину, на непокретности – пословним зградама у државној својини чији је институт корисник, с обзиром на то "да се ради о добрима у општој употреби" и да је Институт корисник буџетских средстава по пројектима Министарства науке?	112
9. Да ли је за потребе уписа промене власника непокретности у катастарским књигама "због промене правне форме Д.П. у А.Д." потребно да уговор о продаји друштвеног капитала методом јавне аукције буде снабдевен доказом о плаћеном порезу?	114
10. Порески третман преноса уз накнаду акција са Акцијског фонда, као преносиоца права, на лица у конзорцијуму, као стицалаца права, по уговору о купопродаји акција методом јавне аукције који је закључен 18.9.2002. године	115
11. Порески третман "претварања" новчаног потраживања од друштва са ограниченом одговорношћу у неновчани капитал у том друштву, по основу ког "претварања" добављач робе–поверилац стиче уделе конкретног друштва са ограниченом одговорношћу	117

-
12. Да ли се плаћа порез на поклон на износ разлике између номиналне вредности главнице добијеног кредита и њеног стварно плаћеног износа на име отплате конкретног кредита (који је мањи у односу на номиналну вредност – с обзиром да је уговором о кредиту дата могућност примаоцу кредита да отплати мањи износ по том основу уколико кредитор изврши откуп обвезница које је емитовао ради обезбеђења средстава за одобрени кредит по цени нижој од њихове номиналне вредности)? 119

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза плаћања годишњег пореза на доходак грађана у случају када физичко лице оствари приход по основу накнаде из осигурања лица којима се надокнађује претрпљена штета услед претрпљене телесне повреде 121
2. Порески третман прихода које оствари физичко лице по основу капиталног добитка од преноса уз накнаду удела у имовини правног лица у случају кад се исплата по основу удела ортака у ортачком друштву врши физичком лицу у случају његовог иступања из тог друштва 122
3. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на доходак грађана на приходе по основу пензије коју остварује од међународне организације физичко лице које је страни држављанин, односно држављанин Републике Србије? 123
4. Порески третман прихода који остваре физичка лица својим радним ангажовањем као чланови ученичке задруге 124
5. Коришћење пореске олакшице за новозапослена лица млађа од 30 година у случају када је новозапосленом лицу престао радни однос у току трајања олакшице независно од воље запосленог и воље послодавца . . . 125

ТАКСЕ

1. Примена члана 18. став 1. тач. 1) и 2) Закона о републичким административним таксама ради сагледавања примене Одлуке о локалним административним таксама ("Службени лист града Београда", бр. 43/07 и 53/08) 127

ЦАРИНЕ

1. Могућност да Креативно едукативни центар за ментално недовољно развијене особе буде ослобођен од плаћања увозних дажбина на увоз коби возила марке Volkswagen 7DB TDI које је предмет донације 129
-

-
2. Да ли физичко лице има право увоза путничког аутомобила пореклом из ЕУ (уз подношење доказа о пореклу) по преференцијалној стои царине, применом Прелазног споразума о трговини и трговинским питањима између Европске заједнице и Републике Србије? 131
 3. Увоз пољопривредних трактора за индустријску монтажу 132

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Издавање потврде о резидентности ради остваривање права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Шпанијом 135
2. Да ли послодавац у Републици Србији треба да обрачунава и уплаћује порез на зараде радника упућених на привремени рад у Финску (с обзиром да се радницима не исплаћује нето плата у земљи, а да се на накнаду коју примају у Финској, порез плаћа у Финској према законима Финске), као и да ли, с обзиром да је до сада порез на зараде плаћан и у Србији и у Финској, у Републици Србији има право на рефундацију дупло плаћеног пореза? 136
3. Да ли се билатерални уговор о избегавању двоструког опорезивања са Великом Британијом примењује и на територију Девичанских острва?.. 139

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Рачуноводствени третман накнадних улагања у основна средства – улагања у водоводну и канализациону мрежу 141
2. Да ли су обвезници ревизије годишњих финансијских извештаја затворена акционарска друштва? 142

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у априлу месецу 2009. године 143
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Правне последице статусне промене одвајања уз припајање из аспекта добијене дозволе за обављање производње дуванских производа у складу са Законом о дувану, право на порески подстицај из члана 50а и порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа, као и примена одредбе члана 32. Закона о порезу на додату вредност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00057/2009-04 од 6.4.2009. год.)

1. Према одредбама чл. 19. и 20. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 17/03, у даљем тексту: Закон), дозвола за обављање производње дуванских производа добија се путем поступка јавног тендера.

Поступак спровођења јавног тендера уређен је Уредбом о поступку јавног тендера за добијање дозволе за обављање производње дуванских производа („Сл. гласник РС“, бр. 137/04, у даљем тексту: Уредба).

Одредбом члана 97. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05) прописано је да ће се поступак јавног тендера за добијање дозволе за обављање производње дуванских производа, који је започет по одредбама Закона о дувану („Сл.

гласник РС“, бр. 17/03), окончати по прописима на основу којих је јавни тендер расписан.

Сходно одредби члана 12. став 1. Уредбе, понуду за учешће на јавном тендеру може поднети домаће или страно предузеће, односно предузетник, који испуњава услове прописане чланом 22. Закона, с тим да је ставом 2. наведеног члана Уредбе прописано да предузећа, односно предузетници могу понуду за учешће на јавном тендеру поднети и као група понуђача.

У случају када понуду за учешће на јавном тендеру подносе предузећа, односно предузетници, као група понуђача, тендерска комисија, према ставу 5. поменутог члана Уредбе, не може да захтева од групе понуђача да се повезују у одређени облик организовања како би могли да поднесу заједничку понуду, с тим да може, сходно ст. 6 и 7, наведеног члана Уредбе, да захтева од групе понуђача да поднесу правни акт којим се обавезују на заједничко испуњење свих услова прописаних одредбом члана 22. Закона и којим прецизирају одговорност сваког појединачног понуђача за извршење преузетих обавеза.

Према члану 14. Уредбе, ако се као учесник на јавном тендеру јави група понуђача, сваки понуђач који чини групу дужан је да достави посебно документацију која се односи на тог понуђача, при чему документацију којом се доказује испуњеност услова из члана 22. Закона достављају као заједничку.

Сходно члану 25. став 1. Уредбе, дозвола за обављање производње дуванских производа издаје се најбоље рангираном учеснику на јавном тендеру, који се у складу са Законом уписује у Регистар произвођача дуванских производа код Агенције за дуван.

Одредбама члана 34. став 1. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 90/07) прописано је у којим се случајевима одузима дозвола за обављање производње дуванских производа.

Како је, у конкретном случају, дозвола за обављање производње дуванских производа дата групи понуђача, с тим што

је, уз сагласност предузећа „Инвеј“ д.о.о. из Београда, као члана групе понуђача, дозвола за обављање производње дуванских производа издата на име једног од чланова групе понуђача (предузеће „Монус“ д.о.о. Београд) које је уписано у Регистар произвођача дуванских производа код Агенције (сада Управе) за дуван, у поступку статусне промене одвајања уз припајање у складу са прописима који регулишу привредна друштва, у оквиру које би део имовине једног члана групе понуђача – друштва дељеника – предузећа „Инвеј“ д.о.о. из Београда (основна средства намењена производњи дуванских производа – линија за израду и паковање цигарета и 80% идеалних делова објекта – фабрике и припадајући део обавеза) био пренет другом привредном друштву – члану групе понуђача предузећу „Монус“ д.о.о, ова статусна промена, према мишљењу Министарства финансија, нема утицаја на добијену дозволу, тј. не представља основ за одузимање дозволе за обављање производње дуванских производа из члана 34. став 1. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 90/07), под условом да након статусне промене друштво стицалац, у конкретном случају предузеће „Монус“ д.о.о. из Београда, испуњава све услове прописане одредбама члана 29. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 90/07).

2. Према одредби члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје се право на порески кредит у висини од 20% (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. Ставом б. истог члана прописано је да у случају отуђења основних средстава пре истека рока од три године од дана набавке, порески обвезник губи право на порески кредит и дужан је да плати неплаћени порез, који се индексира стопом раста цена на мало

према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, при чему је дужан да отуђење основних средстава пријави надлежном пореском органу у року од пет дана од дана отуђења.

У случају када обвезник изврши пренос основних средстава по основу којих је стекао право на порески кредит из члана 48. Закона (пре истека рока од три године од дана набавке) путем статусне промене (одвајање уз припајање), Министарство финансија је мишљења да обвезник у том случају не губи право на већ искоришћени порески кредит (уколико је статусна промена спроведена у складу са законом који уређује привредна друштва), односно није дужан да плати порез који би платио да није користио порески кредит, индексиран стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, али да обвезник у овом случају нема право на наставак коришћења већ започетог пореског кредита, имајући у виду да та (статусном променом) пренета основна средства обвезник више не води у пословним књигама као своја и да му она више не служе за обављање регистроване делатности.

Одредбом члана 50а Закона прописано је да се порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 600 милиона динара, који та средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа плаћања пореза на добит предузећа у периоду од десет година сразмерно том улагању. Ако пре истека периода пореског ослобођења обвезник из члана 50а Закона прекине са пословањем, престане да користи или отуђи средства, а у нова средства не уложи износ једнак тржишној цени отуђених средстава, дужан је да плати порез који се валоризује применом стопе

раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 50г Закона).

У случају када путем статусне промене пренесе основна средства по основу којих је започео са коришћењем пореског подстицаја у складу са чланом 50а Закона, обвезник, према мишљењу Министарства финансија, не губи право на већ искоришћено пореско ослобођење и није дужан да плати порез који би платио да није користио пореско ослобођење, валоризован применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, али губи право на наставак коришћења већ започетог пореског подстицаја, имајући у виду да на овај начин пренета основна средства више не води у пословним књигама као своја и да му више не служе за обављање регистроване делатности.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник који је путем статусне промене стекао основна средства (а која води у пословним књигама као своја и која му служе за обављање регистроване делатности), не остварује право на пореске подстицаје из чл. 48. и 50а Закона, с обзиром да овај обвезник није извршио улагања у набавку тих средстава, већ је улагања извршио обвезник који му је потом та основна средства пренео путем статусне промене.

3. Одредбом члана 6. став 1. тачка 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 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.

Према одредби става 2. члана 6. Закона, код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца.

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на пренос дела имовине привредног друштва – обвезника ПДВ у поступку статусне промене одвајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ уз испуњење прописаних услова: да се пренос дела имовине врши другом обвезнику ПДВ или лицу које тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

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

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитак претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона (члан 32. став 3. Закона).

Према одредби члана 32. став 4. Закона, у случају преноса из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона не прекидају се рокови из става 1. овог члана.

Преносилац имовине из става 4. овог члана дужан је да достави стицаоцу неопходне податке за спровођење исправке из става 1. овог члана (став 5. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају преноса дела имовине привредног друштва – обвезника ПДВ у поступку статусне промене одвајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, а за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона, обвезник ПДВ – друштво преносилац нема обавезу да врши исправку одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности који су у оквиру дела имовине који се преноси, с обзиром да у овом случају обвезник ПДВ – преносилац није престао да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза. Обвезник ПДВ – преносилац дела имовине дужан је да достави стицаоцу неопходне податке за спровођење исправке одбитка претходног пореза.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да је стицалац имовине из става 4. члана 32. Закона, а у складу са ставом 6. истог члана Закона, дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза који је за објекте и опрему за вршење делатности остварио преносилац имовине ако престане да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

2. Порески третман преноса целокупне имовине, коју, између осталог, чине и теретни и путнички аутомобили, у поступку статусне промене спајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-563/2009-04 од 14.2009. год.)

1) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

Према одредбама члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос целокупне имовине:

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу са наведеним, а уз испуњење услова прописаних Законом – да је стицалац порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник, као и да стицалац продужава да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац, на пренос целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у поступку статусне промене спајања уз припајање коју, између осталог, чине и теретни и путнички аутомобили, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се овај пренос не сматра

прометом добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

2) Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 24. тачка 3а) 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), преносом уз накнаду, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа, сматра се пренос целокупне имовине правног лица, односно дела имовине правног лица из члана 23. тог закона, у случају статусне промене, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, ако су акционари или чланови правног лица које преноси имовину (правни претходник), уз накнаду у облику акција или удела у правном следбенику, добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности акција, односно удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. Закона).

Дакле, ако се на пренос целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у поступку статусне промене спајања уз припајање коју, између осталог, чине и теретни и путнички аутомобили, ПДВ обрачунава и плаћа, на тај пренос се не плаћа порез на пренос апсолутних права.

Ако се на пренос целокупне имовине правног лица по основу статусне промене спајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва (у оквиру ког преноса се врши и пренос моторних возила која су била регистрована на територији Републике Србије), не плаћа порез на додату вредност, на тај пренос се порез на пренос апсолутних права плаћа уколико су чланови правног лица које преноси имовину, уз накнаду у облику

удела у правном следбенику, добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности удела или њихове рачуноводствене вредности – ако су без номинлане вредности.

Ако се на пренос целокупне имовине правног лица по основу статусне промене спајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва (у оквиру ког преноса се врши и пренос моторних возила која су била регистрована на територији Републике Србије), не плаћа порез на додатну вредност, а чланови правног лица које преноси имовину, уз накнаду у облику удела у правном следбенику, нису добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности удела или њихове рачуноводствене вредности (ако су без номиналне вредности), на тај пренос се не плаћа ни порез на додатну вредност, ни порез на пренос апсолутних права.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права по основу преноса целокупне имовине правног лица у случају статусне промене у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара и услуга који се врши на основу уговора о заједничкој изградњи, закљученог између привредног друштва које финансира изградњу заједничког објекта и два физичка лица на која гласи одобрење за изградњу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2060/2008-04 од 29.4.2009. год.)

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

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

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

Према одредби члана 2. тачка 30) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат, односно лице које финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

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

Према томе, када привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта и два физичка лица на која гласи одобрење за изградњу – инвеститори закључе уговор о заједничкој изградњи грађевинског објекта, на основу којег привредно друштво изврши испоруку грађевинског објекта инвеститорима, а инвеститори, заузврат, изврше први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта привредном друштву (у конкретном случају, шест станова), сматра се да су извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране привредног друштва које

финансира изградњу грађевинског објекта инвеститорима за пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора грађевинском предузећу.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта, обвезник ПДВ, испоручи грађевински објекат инвеститорима, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ настаје у моменту испоруке (предаје) грађевинског објекта инвеститорима.

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

Када на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта, обвезник ПДВ, испоручи грађевински објекат инвеститорима, то привредно друштво је дужно да по основу те испоруке обрачуна и плати ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност преноса права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта (у конкретном случају, шест станова) које привредно друштво које финансира изградњу грађевин-

ског објекта добија од инвеститора на име накнаде за испоруку грађевинског објекта, а у коју није укључен ПДВ.

- На промет економски дељивих целина у оквиру грађевинског објекта – станова (у конкретном случају, шест станова) који врши привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта трећим лицима, а које је примило као накнаду за промет грађевинског објекта инвеститорима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ради о другом преносу права располагања на тим становима који нису предмет опорезивања ПДВ. На овај промет плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/2001, 45/2002, 80/2002, 135/2004, 61/2007 и 5/09, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину). Такође, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ не постоји ни у случају када привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта наплати авансна средства од трећих лица за други промет права располагања на предметним стварима.

- На први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – становима (у конкретном случају, шест станова), који врше инвеститори – лица која нису обвезници ПДВ, привредном друштву које финансира изградњу грађевинског објекта, плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се и ако инвеститори – лица која нису обвезници ПДВ изврше први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта које им припадају у складу са уговором о заједничкој изградњи (у конкретном случају, четири стана), трећим лицима.

2. Издавање рачуна за промет услуге давања у закуп пословног простора у случају када је уговором предвиђено да се врши месечни обрачун накнаде за промет ове услуге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2267/2008-04 од 29.4.2009. год.)

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

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 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).

У складу са наведеним законским одредбама, када се за услугу давања у закуп пословног простора издаје месечни периодични рачун, у том случају сматра се да је промет предметне услуге извршен последњег дана календарског месеца за који се издаје рачун.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, рачун за промет услуге давања у закуп пословног простора издаје се на дан, односно након извршеног промета предметне услуге, док се рачун за примљена авансна средства за промет те услуге издаје на дан, односно након примљене авансне уплате.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ који пружа услугу давања у закуп пословног простора, прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет услуге (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. 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), с тим што у коначном рачуну (који издаје на дан, односно након извршеног промета услуге) укупан износ накнаде умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата.

Међутим, ако обвезник ПДВ у истом пореском периоду прими авансну уплату и изврши промет услуге давања у закуп

пословног простора за који је примио авансну уплату, у том случају нема обавезу издавања авансног рачуна већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет услуге.

2. Сагласно одредби члана 27. Закона, 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, а који је издат у складу са законом (на дан или након извршеног промета, односно на дан или након примљене авансне уплате) одбије као претходни порез, уз испуњење осталих законских услова.

3. Порески третман промета услуге производње и испоруке топлотне енергије који врши обвезник ПДВ – Клинички центар Србије другим лицима која су прикључена на његов систем централног грејања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1078/2009-04 од 28.4.2009. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 12. тачка 3) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописао је да се комуналном услугом, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматра производња и снабдевање паром и топлом водом.

Сагласно одредби члана 5. став 1. тачка 3) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), производња и снабдевање паром и топлом водом је производња, сакупљање и испорука топле воде и паре из даљинског централизованог извора или појединачних извора за грејање стамбених зграда и станова, као и пословних просторија, топловодном мрежом до подстаница потрошача, односно мерног инструмента, обухватајући и подстаницу, односно мерни инструмент.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге производње и испоруке топлотне енергије, који врши обвезник ПДВ – Клинички центар Србије другим лицима која су прикључена на његов систем централног грејања, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%, имајући у виду да се предметна услуга, из аспекта овог закона, сматра комуналном услугом.

4. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара који му је извршен након поновног евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, одбије у потпуности од ПДВ који дугује, у случају када је привредно друштво у време када је имало статус обвезника ПДВ извршило авансно плаћање свом добављачу и од тог лица добило рачун по основу извршене уплате, али је на дан 1.1.2008. године брисано из евиденције

обвезника за ПДВ, при чему се после тог брисања поново евидентирало за обавезу плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1184/2008-04 од 27.4.2009. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сходно наведеним законским одредбама, привредно друштво – обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачуна и исказан у коначном рачуну од стране претходног учесника у промету за промет добара који му је извршен након поновног евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, одбије у потпуности од ПДВ који дугује, у случају када је привредно друштво у време када је имало статус обвезника ПДВ извршило авансно плаћање свом добављачу и од тог лица добило рачун по основу извршене уплате у којем је исказан ПДВ (који привредно друштво није одбило као претходни порез), али је на дан 1.1.2008. године брисано из евиденције обвезника за ПДВ, при чему се после тог брисања поново евидентирало за обавезу плаћања ПДВ, ако су испуњени услови предвиђени одредбама члана 28. Закона (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).

5. Порески третман промета комби возила за превоз особа са инвалидитетом за чију набавку је Удружење параплегичара и квадриплегичара добило новчану донацију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00849/2009-04 од 14.4.2009. год.)

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, прометом добара сматра се 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 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет комби возила Удружењу паралигичара и квадригичара Градске заједнице Нови Сад, а које набавку овог добра плаћа средствима донације, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења.

6. Порески третман промета услуга истраживања и експерименталног развоја у техничко-технолошким наукама у области здравља које пружа привредно друштво из Београда компанији из Шпаније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0670/2009-04 од 14.4.2009. 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 одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена, ако се ради о услугама из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадном и сличним услугама, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге (члан 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 15) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области науке 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.

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – привредно друштво из Београда пружа услуге истраживања и експерименталног развоја у техничко-технолошким наукама у области здравља компанији из Шпаније, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, пружање предметних услуга не сматра услугама пруженим од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити.

7. Порески третман преноса залиха добара самосталне трговинске радње која чини целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00854/2009-04 од 14.4.2009. год.)

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

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

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

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – самостална трговинска радња у току обављања делатности (пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката) изврши пренос целокупне имовине коју чине залихе добара, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условима: да је стицалац порески обвезник или да тим преносом постане порески обвезник, као и да стицалац продужава да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац.

8. Порески третман преноса дела имовине, као улога у новоосновано привредно друштво, од стране обвезника ПДВ, а који чине

непокретности (зграда хотела и пословни простор), као и идејна решења и пројекти

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02229/2008-04 од 14.4.2009. год.)

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

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

Одредбом члана 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 смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине 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 члана не сматра се преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно у смислу става 1. овог члана.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ врши пренос права располагања на делу имовине као улог у новоосновано привредно друштво, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условима: да је стицалац порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник, да стицалац продужава да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац, као и да се ради о делу имовине који чини техничко-технолошку целину у складу са чланом 3. став 1. тачка 2) Правилника (производни погон, производна линија и сл.).

Међутим, када обвезник ПДВ преноси део имовине, као улог у новоосновано привредно друштво, а који чине непокретности чији промет није предмет опорезивања ПДВ (зграда хотела и пословни простор), као и идејна решења и пројекти, не ради се о преносу дела имовине који чини техничко-технолошку целину из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно из члана 3. став 1. Правилника. То значи да за пренос права располагања на идејним решењима и пројектима као улог у новоосновано привредно друштво постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а основицу за обрачунавање ПДВ, у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона, чини тржишна вредност идејних решења и пројектата на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ. Министарство финансија напомиње да у овом случају обвезник ПДВ – преносилац дела имовине нема обавезу исправке одбитка претходног пореза по основу набавке идејних решења и пројектата, имајући у виду да за пренос права располагања на идејним решењима и пројектима као улог у новоосновано привредно друштво постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а што значи да није престала испуњеност услова за остваривање права на одбитак претходног пореза.

9. Порески третман роботизоване линије за слагање робе коју увози привредно друштво из Црвенке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0865/2009-04 од 13.4.2009. 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.

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

У складу са одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, на увоз роботизоване линије за слагање робе коју увози привредно друштво из Црвенке, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

10. Порески третман промета услуга израде пројекта, монтаже опреме и обуке корисника за рад са опремом, израде пројекта изведеног стања и израде електроакустичког прорачуна за објекат – Спортску дворану у Бару, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, као и издавање рачуна за промет ових услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-658/2009-04 од 13.4.2009. год.)

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

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

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља делатност, а ако се

промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

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

Према одредби члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место гаде је услуга стварно пружена ако се ради о услугама из области културе, уметности, науке и образовања, забавно-естрадним и сличним услугама, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга израде пројекта, монтаже опреме и обуке корисника за рад са опремом, израде пројекта изведеног стања и израде електроакустичног прорачуна за објекат – Спортску дворану у Бару, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место где се налази предметни објекат, односно где је пружена услуга обуке, тј. Република Црна Гора.

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

Према одредбама става 3. истог члана Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;

5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основици;

9) напомену о пореском ослобођењу.

Сагласно одредби члана 7. став 3. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), порески обвезник који врши промет добара и услуга који не подлеже опорезивању издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тач. 6)–9) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга и наводи одредбу Закона којом је прописано да извршен промет добара и услуга не подлеже опорезивању.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, за промет услуга израде пројекта, монтаже опреме и обуке корисника за рад са опремом, израде пројекта изведеног стања и израде електроакустичног прорачуна за објекат – Спортску дворану у Бару, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, обвезник ПДВ – пружалац предметних услуга дужан је да изда рачун у којем исказује податке из члана 42. став 3. тач. 1)–5) Закона, укупан износ накнаде за извршен промет услуга, као и напомену да промет наведених услуга није предмет опорезивања ПДВ у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 1) Закона, односно ако се за услугу обуке корисника за рад са опремом издаје посебан рачун, напомену да промет наведене услуге није предмет опорезивања ПДВ у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона.

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

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-778/2009-04 од 13.4.2009. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез у пореском периоду у којем су се стекли сви услови потребни за остваривање овог права. Наиме, у случају када је претходни учеснику промету за тај промет издао формално неисправан рачун на основу којег је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза, након чега му је претходни учесник у промету издао нови, формално исправан рачун, обвезник ПДВ, по завршетку поступка пореске контроле, може да оствари право на одбитак претходног пореза на основу новог, формално исправног рачуна.

12. Порески третман утврђеног мањка добара који је настао услед крађе

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-0786/2009-04 од 13.4.2009. год.)

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

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

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

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

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

Изузетно од става 1. овог члана, сопственом потрошњом не сматра се мањак добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, ратур, квар и лом) на који се не плаћа ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

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

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

13. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на износ новчаних средстава које Опште удружење предузетника општине прима од стране општине на име дотације невладиним организацијама, као и обавеза евидентирања Општег удружења предузетника општине за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-133/2009-04 од 10.4.2009. 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.

Сходно наведеној законској одредби, примање новчаних средстава на име дотације невладиним организацијама из буџета Општине, без обавезе Општег удружења предузетника општине да изврши противчинидбу даваоцу (промет добара и услуга), не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

• Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

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 (члан 8. ст. 4. и 5. Закона).

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.

У складу са наведеним одредбама Закона, Опште удружење предузетника општине, које у оквиру обављања делатности врши промет добара и услуга, дужно је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве (10 дана по истеку пореског периода) ако је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара и да, почев од дана који следи дану у којем је остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава све обавезе прописане Законом – да издаје рачуне, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ, подноси пореске пријаве и друго.

Министарство финансија напомиње да се у укупан промет добара и услуга на основу којег постоји обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, у складу са чланом 38. Закона, не урачунава износ новчаних средстава које Опште удружење предузетника општине прима од стране Општине на име дотације невладиним организацијама, а за који ово удружење нема обавезу да изврши противчинидбу Општини (промет добара и услуга), с обзиром да наведена средства не представљају накнаду за промет добара и услуга који је предмет опорезивања ПДВ.

14. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац првог стана у моменту овере уговора о купопрода-

ји на основу којег стиче стан није имао пребивалиште на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-565/2009-04 од 9.4.2009. год.)

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

Према одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана под следећим условима:

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

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

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 3. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 3. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, 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 56а став 5. Закона).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана и води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

Сходно одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ из члана 22. овог закона (члан 56а Закона) може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона, тј. од 8. јула 2007. године.

Сагласно наведеним законским одредбама, купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ у случају када у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан, није имао пребивалиште на територији Републике Србије.

15. Утврђивање пореске основице у случају када обвезник ПДВ – увозник оствари додатну накнаду од дистрибутера увезених добара услед повећања малопродајне цене тих добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-709/2009-04 од 8.4.2009. год.)

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

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

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 прописано.

Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (став 7. члана 21. Закона).

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ – увозник који је извршио промет увезених добара дистрибутеру дужан је да по основу додатно остварене накнаде коју потражује од дистрибутера за овај промет услед повећања малопродајних цена предметних добара, изврши измену (повећање) пореске основице, као и да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на износ за који је повећана пореска основица. Повећање пореске основице и обрачунавање ПДВ на износ за који је повећана пореска основица врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

16. Порески третман промета услуга изнајмљивања хале спортова спортским клубовима за тренинге и утакмице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-748/2009-04 од 7.4.2009. 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 19) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – Спортски центар врши промет услуге изнајмљивања хале спортова за тренинге и утакмице спортским клубовима, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се предметна услуга не сматра услугом из области спорта и физичког васпитања из члана 25. став 2. тачка 19) Закона.

17. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава донације Швајцарске Владе, посредством Швајцарске агенције за развој и сарадњу (SDC), у циљу реализације пројекта „Заједнички програм интеграције Рома и маргинализованих група кроз образовање 2009–2011“, а који Швајцарска Влада спроводи преко београдског представништва Међународне федерације црвеног крста и полумесеца и организација Црвеног крста Србије, Црне Горе, Данске и Шпаније, у оквиру обезбеђења помоћи за реализацију Националног акционог плана Србије за интеграцију Рома у оквиру Декаде интеграције Рома 2005–2015. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0807/2009-04 од 7.4.2009. год.)

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

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

Одредбама члана 5. став 2. тач. (а) и (б) Споразума између Савезне Републике Југославије и Швајцарске конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи, потписаног 21. фебруара 2003. године у Београду, предвиђено је, између осталог, да ће ради лакшег спровођења пројеката у оквиру овог Споразума, југословенска Влада изузети од плаћања пореза и других дажбина сву опрему, услуге, возила и материјал добијен од Швајцарске Владе у оквиру овог Споразума, као и пореза, царина и других дажбина на сву опрему, возила и материјал који се привремено или трајно увозе за потребе спровођења пројеката и одобрити њихов поновни извоз под истим условима.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу с одредбом члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

или услуга који су предмет уговора о донацији, ако је та добра или услуге непосредно платио давалац донације;

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

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

Ставом 3. истог члана Правилника прописано је да имплементарни партнер из става 1. тачка 1) овог члана доставља Централни списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Према одредби члана 216 став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

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

Ставом 3. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

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

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

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

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

Према одредби члана 21в став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 3) и 4) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском

ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице надлежног органа у четири примерка, од којих два примерка доставља кориснику донације, односно страном лицу, трећи Централи, а четврти задржава за своје потребе.

Ставом 2. истог члана Правилника прописано је да корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак потврде из става 1. овог члана, а други задржава за своје потребе.

Ставом 3. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу издаваоца потврде;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем; као и назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ корисника донације;
- 4а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- б) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис и печат овлашћеног лица издаваоца потврде.

Правилником о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05), у члану 8. прописано је, између осталог, да ако се по основу уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника (лице које увози добро), при чему ова потврда, уместо података прописаних чланом 21б став 3. тач. 4) и 5) Правилника (подаци о називу, адреси и ПИБ-у

обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење и вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датуму и износу уплаћених авансних средстава), садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 16а) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца.

У складу са наведеним одредбама Закона, Правилника и Споразума између Савезне Републике Југославије и Швајцарске конфедерације о техничкој и финансијској сарадњи, потписаног 21. фебруара 2003. године у Београду, на промет добара и услуга и увоз добара финансираних из средстава донације Швајцарске Владе, посредством Швајцарске агенције за развој и сарадњу (SDC), у циљу реализације пројекта „Заједнички програм интеграције Рома и маргинализованих група кроз образовање 2009–2011“, а који Швајцарска Влада спроводи преко београдског представништва Међународне федерације црвеног крста и полумесеца и организација Црвеног крста Србије, Црне Горе, Данске и Шпаније, у оквиру обезбеђења помоћи за реализацију Националног акционог плана Србије за интеграцију Рома у оквиру Декаде интеграције Рома 2005–2015. године, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

18. а) Право обвезника ПДВ – привредног друштва које се бави прометом моторних возила да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету – испоручилаца резервних делова и потрошног материјала који се користе за потребе увезених путничких и теретних возила намењених даљој продаји, одбије као претходни порез

б) У којем пореском периоду обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат на увоз добара одбије од ПДВ који дугује ако је царински рачун испостављен у једном пореском периоду, а

плаћање по том рачуну извршено у наредном пореском периоду
с) Обавеза плаћања камате у случају када је обвезник ПДВ у једном пореском периоду користио одбитак претходног пореза на који у том пореском периоду није имао право, при чему је исказивање тог претходног пореза умањило износ ПДВ који је обвезник ПДВ требало да плати у том пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-680/2009-04 од 7.4.2009. год.)

а) Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

Сагласно одредбама става 2. истог члана Закона, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

1) промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара;

2) превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – привредно друштво које се бави прометом моторних возила има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету – испоручилаца резервних делова и потрошног материјала одбије као претходни порез, с обзиром да се у овом случају ради о набавци резервних делова и потрошног материјала за потребе путничких и теретних возила, која је обвезник ПДВ увезао, а која су намењена даљој продаји.

б) Одредбом члана 49. став 5. Закона прописано је да се ПДВ код увоза одбија од ПДВ у пореском периоду у којем је плаћен.

Сходно наведеном, у случају када је увоз добара извршен и царински рачун испостављен у једном пореском периоду, а плаћање по том рачуну извршено у другом пореском периоду, обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат на увоз добара одбије од ПДВ који дугује у пореском периоду у којем је плаћен ПДВ на увоз добара, односно у неком наредном пореском периоду.

с) Одредбом члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002, 84/2002, 23/2003, 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005, 62/2006, 61/2007 и 20/09, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом ком-форне методе обрачуна.

На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (став 2. истог члана ЗПППА).

У складу са наведеним, када је обвезник ПДВ у једном пореском периоду користио одбитак претходног пореза на који у том пореском периоду није имао право, при чему је исказивање тог претходног пореза умањило износ ПДВ који је обвезник ПДВ требало да плати у том пореском периоду, у том случају обвезник ПДВ је дужан да, почев од наредног дана од дана доспелости па до дана плаћања, обрачуна и плати камату на износ за који је умањен износ ПДВ који је обвезник ПДВ требало да плати у том пореском периоду.

19. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ приликом потраживања дела трошкова за утрошену електричну енергију, воду, телефон, канализацију, грејање и друге комуналне услуге, као и по основу накнаде за коришћење градског грађевинског

земљишта и накнаде за осигурање зграде, у случају када Културни центар заједно са другим корисницима – закупцима користи пословни објекат који је у државној својини и када је уговорено да наведене трошкове сносе сви корисници сразмерно делу објекта који користе, при чему Културни центар није пружалац услуге давања у закуп пословног простора у предметном објекту већ ЈП „Пословни простор“, а рачуни за промет наведених добара и услуга гласе на Културни центар

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-595/2009-04 од 6.4.2009. 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 у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сходно наведеној законској одредби, на новчани износ који Културни центар потражује од других корисника објекта по основу трошкова за утрошену електричну енергију, воду, канализацију, грејање и друге комуналне услуге, као и по основу накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта и накнаде за осигурање зграде, у случају када Културни центар заједно са другим корисницима – закупцима користи пословни објекат који је у државној својини и када је уговорено да наведене трошкове сносе сви корисници сразмерно делу објекта који користе, при чему Културни центар није пружалац услуге давања у закуп пословног простора у предметном објекту већ ЈП „Пословни простор“, а рачуни за промет наведених добара и услуга гласе на Културни центар, 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.

20. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у циљу реализације Пројекта реформе пољопривреде у транзицији, финансираног на основу Споразума о донацији, закљученог 27. јула 2007. године, између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој у својству Агенције за имплементацију Глобалног фонда за заштиту животне средине (GEF)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-470/2009-04 од 6.4.2009. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) 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 ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Сходно наведеном, а имајући у виду да одредбама Споразума о донацији закљученог 27. јула 2007. године између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој у својству Агенције за имплементацију Глобалног фонда за заштиту животне средине – GEF, као ни Стандардним условима за донације које даје Светска банка из различитих фондова од 20. јула 2005. године, који су саставни део овог споразума, није предвиђено да се из средстава донације неће плаћати трошкови пореза, на промет добара и услуга, као и на увоз добара, који се финансирају средствима добијеним на основу овог споразума, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

21. Порески третман промета путничког аутомобила који врши обвезник ПДВ физичком лицу са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПКМ) у случају када је предметно возило отпремљено на територију АПКМ без Евиденционог листа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02298/2008-04 од 3.4.2009. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији

Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

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

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

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

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

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;
- доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ изврши промет путничког аутомобила физичком лицу са територије АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ. У овом случају, као доказ да је

извршено отпремање добара на територију АПКМ службе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

Међутим, када обвезник ПДВ изврши промет путничког аутомобила физичком лицу са територије АПКМ, при чему се отпремање тог аутомобила на територију АПКМ изврши без Евиденционог листа овереног од стране Посебног одељења, у том случају не постоји основ за остваривање пореског ослобођења за извршени промет путничког аутомобила.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да када физичко лице са територије АПКМ набави путнички аутомобил на територији Републике ван АПКМ, при чему је обвезник ПДВ – продавац путничког аутомобила за извршени промет обрачунао ПДВ, а купац путничког аутомобила, у оквиру плаћања малопродајне цене, платио и обрачунати ПДВ, не постоји законски основ да физичко лице – купац врати тако плаћен ПДВ.

22. Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње приликом промене правне форме у друштво са ограниченом одговорношћу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01503/2008-04 од 3.4.2009. год.)

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

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

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

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

Према одредби члана 52. тачка 8) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04) прописано је да се предузетник брише из регистра у случају промене правне форме у правну форму привредног друштва, у складу са овим законом.

Промена правне форме је прелазак из једне правне форме у другу, у складу са законом (члан 426. Закона о привредним друштвима).

Одредбама члана 428. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима прописано је да се промена правне форме привредног друштва региструје и објављује, при чему после промене правне форме привредно друштво наставља да послује као исто правно лице, али друге правне форме.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на пренос целокупне имовине обвезника ПДВ – предузетничке радње у поступку промене правне форме у друштво са ограниченом одговорношћу у поступку промене правне форме, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је стицалац

целокупне имовине порески обвезник или да је тим преносом постао порески обвезник, као и под условом да је продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац целокупне имовине – предузетничка радња.

23. Обавеза ЈП „Водовод“ Врање да обрачунава и плаћа ПДВ по основу примљених новчаних средстава на име „инвестиционог динара“ намењеног финансирању изградње бране и акумулације „Првонек“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0839/2009-04 од 1.4.2009. 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 (члан 5. став 1. Закона).

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

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – ЈП „Водовод“ Врање из Врања, који врши промет комуналне услуге сакупљања, пречишћавања и дистрибуције воде, поред накнаде за промет те услуге, наплаћује од примаоца услуге и новчана средства на име „инвестиционог динара“ намењеног

финансирању изградње бране и акумулације „Првонек“, при чему одобрење за изградњу тог објекта гласи на ЈП „Водовод“ Врање из Врања, а наплата „инвестиционог динара“ уведена је на захтев локалне самоуправе као један од извора финансирања изградње бране и акумулације „Првонек“, новчана средства остварена по основу наплате „инвестиционог динара“ не урачунавају се у основицу за обрачун ПДВ за промет комуналне услуге сакупљања, пречишћавања и дистрибуције воде који врши обвезник ПДВ – ЈП „Водовод“ Врање из Врања, с обзиром да се не ради о новчаним средствима која су непосредно повезана са накнадом за промет предметне комуналне услуге.

24. Настанак пореске обавезе по основу промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације инвеститору

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-852/2009-04 од 1.4.2009. год.)

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

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

Ако се врши делимична испорука добра које се испоручује без отпреме, односно превоза, а која постоји у случају када је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, промет добара настаје даном преноса права располагања на делимичној испоруци добара примаоцу (ст. 3. и 4. члана 14. Закона).

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

Према одредби става 3. тачка 3) истог члана Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

Одредбом члана 15. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је извршено појединачно пружање услуге.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга, која постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

У складу с одредбама члана 120. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издато одобрење за изградњу, а који обухвата: контролу да ли се грађење врши према одобрењу за изградњу, односно према главном пројекту; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива; проверу да ли постоје докази о квалите-

ту материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упутстава извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. Правилника о поступку вршења стручног надзора у току грађења објекта („Сл. гласник РС“, бр. 105/03, у даљем тексту: Правилник), стручни надзор се обезбеђује од почетка грађења објекта до његовог завршетка и издавања употребне дозволе и обухвата све фазе грађења.

Према одредбама члана 12. Правилника, надзорни орган у току вршења стручног надзора писмено констатује над којим радовима врши стручни надзор, уочене недостатке при извођењу радова, мере које је предузео или је на њих упутио извођача радова, односно одговорног извођача радова, рокове које је дао за њихово отклањање, примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење тока грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уноси у грађевински дневник који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

У смислу наведених законских одредаба, када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације инвеститору, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од свог материјала), односно делимична грађевинска услуга (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од материјала наручиоца, тј. инвеститора). Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је испорука грађевинског објекта, односно промет грађевинске услуге.

Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује и цени надлежни порески орган, у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

25. Порески третман промета услуга превођења техничких упутстава за употребу Canon техничке робе и маркетиншких брошура производа компаније Canon, услуга припреме за штампу наведених материјала, услуга контроле квалитета одштампаних материјала, као и услуга посредовања код услуге штампања наведених материјала (избор штампарије у којој се упутства и брошуре штампају, уговарање услова штампања и квалитета штампе и уговарање штампања), који привредно друштво из Београда врши страном лицу, односно лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2295/2008-04 од 1.4.2009. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга превођења техничких упутстава за употребу Canon техничке робе и маркетиншких брошура производа компаније Canon, услуга

припреме за штампу, као и услуга контроле квалитета одштампаних материјала, који привредно друштво из Београда врши страном лицу, односно лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да је место промета ових услуга територија Републике Србије.

На промет услуге посредовања код услуге штампања упутстава за употребу Canon техничке робе и маркетиншких брошура производа компаније Canon (избор штампарије у којој се упутства и брошуре штампају, уговарање услова штампања и квалитета штампе и уговарање штампања), ПДВ се обрачунава и плаћа ако је место промета услуге штампања наведених материјала на територији Републике Србије, тј. ако пружалац услуге штампања обавља делатност на територији Републике Србије, односно ако врши промет предметне услуге преко пословне јединице која се налази на територији Републике Србије.

26. Порески третман промета добара – калемова за намотавање жице, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, на територији Републике Србије, страном лицу тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу, као и могућност рефакције ПДВ обрачунатог за тај промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-550/2009-04 од 1.4.2009. год.)

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

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

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

Одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, односно за промет добара која инострани прималац или треће лице, по његовом налогу шаље или отпрема у иностранство.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добара – калемова за намотавање жице, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, на територији Републике Србије, страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се наведена добра не отпремају у иностранство, односно не иступају са територије Републике Србије.

2. Одредбом члана 53. став 1. Закона прописано је да право на рефакцију ПДВ, под условом узајамности, на основу поднетог захтева, има страни обвезник који излаже на сајмовима у Републици, под условима:

- 1) да у Републици не врши промет добара и услуга;
- 2) да је платио рачун.

Уз захтев из става 1. овог члана обвезник подноси потврду надлежног пореског органа земље у којој је регистрован као порески обвезник ПДВ (став 2. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 53. став 3. Закона, рефакција ПДВ страном обвезнику може се извршити за добра која му се испоручују, односно за услуге које му се пружају у Републици, и то за:

- 1) изнајмљивање, уређење, израду и поправку изложбеног простора;
- 2) добра потребна за уређење изложбеног простора;
- 3) електричну енергију, воду, плин, грејање, хлађење, телефонске и телекомуникационе прикључке, за потребе изложбеног простора;
- 4) паркирање;
- 5) услуге смештаја.

У складу са наведеним законским одредбама, страни обвезник, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу, који излаже на сајмовима у Републици, а на основу поднетог захтева, има право на рефакцију ПДВ обрачунатог за промет добара и услуга из члана 53. став 3. Закона, под условом да не врши промет добара и услуга у Републици, да је платио рачун и да је испуњен услов узајамности.

Међутим, када обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, на територији Републике Србије, изврши промет добара – калемова за намотавање жице страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште нити сталну пословну јединицу, у том случају не постоји основ за остваривање права на рефакцију ПДВ.

27. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у оквиру реализације пројекта „Додатно финансирање Пројекта енергетске ефикасности за Србију“, финансираног из средстава зајма на основу Споразума о финансирању између Републике Србије и Међународног удружења за развој и на основу Споразума о зајму између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, за које су закони о потврђивању објављени у „Сл. гласнику РС – Међународни уговори“, бр. 83/08

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0835/2009-04 од 1.4.2009. год.)

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга и увоз добара који се врше у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као

гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Међутим, а имајући у виду да Споразум о финансирању између Републике Србије и Међународног удружења за развој и Споразум о зајму између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, за које су закони о потврђивању објављени у „Сл. гласнику РС – Међународни уговори“, бр. 83/08, не садрже одредбу којом се уређује да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, на промет добара и услуга и увоз добара који се врши у оквиру реализације пројекта „Додатно финансирање Пројекта енергетске ефикасности за Србију“, финансираног из средстава зајма на основу наведених споразума, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

28. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се финансира из средстава донације Републике Словачке у оквиру Националног програма званичне развојне помоћи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-сл./2009-04 од 27.3.2009. год.)

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

Одредбом члана 9. став 1. Споразума о развојној сарадњи између Владе Републике Србије и Владе Словачке Републике, који је закључен 3. децембра 2007. године (у даљем тексту: Споразум), предвиђено је да новчана средства која је за корисника обезбедио Национални програм званичне развојне помоћи, корисник не сме

користити за плаћање пореза, царинских дажбина или такси у вези са њима.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу с одредбом члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

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

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

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да корисник донације доставља Централи списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и копије закључених уговора.

Сагласно одредби члана 21в став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 3) и 4) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице надлежног органа у четири примерка, од којих два примерка доставља кориснику донације, односно страном лицу, трећи Централи, а четврти задржава за своје потребе.

Корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак потврде из става 1. овог члана, а други задржава за своје потребе (став 2. истог члана Правилника).

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

- 1) назив и адресу издаваоца потврде;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ корисника донације;
- 4а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;

б) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно датум и износ уплаћених авансних средстава:

7) потпис и печат овлашћеног лица издаваоца потврде.

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама Правилника) прописано је, између осталог, да ако се по основу уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана, уместо података прописаних чланом 21в став 3. тач. 5) и б) овог правилника, садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а) Закона, као и вредност добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника о изменама и допунама Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона, Споразума и Правилника, на промет добара и услуга, као и увоз добара, који се финансира из средстава донације Републике Словачке у оквиру Националног програма званичне развојне помоћи, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга има право на одбитак претходног пореза по том основу.

29. Пореска обавеза по основу промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације привредном друштву које финансира изградњу тог објекта, као и право тог привредног друштва да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат и исказан у привременим ситуацијама у случају када се то привред-

но друштво у току изградње предметног објекта евидентирало за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-709/2009-04 од 26.3.2009. год.)

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

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

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

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

Ако се врши делимична испорука добра које се испоручује без отпреме, односно превоза, а која постоји у случају када је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, промет добара настаје даном преноса права располагања на делимичној испоруци добара примаоцу (ст. 3. и 4. члана 14. Закона).

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

Према одредби става 3. тачка 3) истог члана Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

Одредбом члана 15. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је извршено појединачно пружање услуге.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга, која постоји ако је за одређене делове економски деливе услуге посебно уговорена накнада, сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

У складу са одредбама члана 120. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издато одобрење за изградњу, а који обухвата: контролу да ли се грађење врши према одобрењу за изградњу, односно према главном пројекту; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива; проверу да ли постоје докази о квалитету материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упутстава извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. Правилника о поступку вршења стручног надзора у току грађења објекта („Сл. гласник РС“, бр. 105/03, у даљем тексту: Правилник), стручни надзор се обезбеђује од почетка грађења објекта до његовог завршетка и издавања употребне дозволе и обухвата све фазе грађења.

Према одредбама члана 12. Правилника, надзорни орган у току вршења стручног надзора писмено констатује над којим радовима врши стручни надзор, уочене недостатке при извођењу радова, мере које је предузео или је на њих упутио извођача радова, односно одговорног извођача радова, рокове које је дао за

њихово отклањање, примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење тока грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уноси у грађевински дневник који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

У смислу наведених законских одредаба, када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације привредном друштву које финансира изградњу грађевинског објекта, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од свог материјала), односно делимична грађевинска услуга (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од материјала наручиоца, тј. лица које финансира изградњу). Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је испорука грађевинског објекта, односно промет грађевинске услуге.

• 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 – привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – извођача радова за делимичну испоруку грађевинског објекта, односно за промет делимичне грађевинске услуге, одбије као претходни порез, у складу са одредбама члана 28. Закона.

Међутим, обвезник ПДВ – привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта, а које се у току изградње предметног објекта евидентирало за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, нема право да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат и исказан у привременим ситуацијама овереним од стране надзорног органа за промет добара и услуга (делимична испорука грађевинског објекта, односно делимична грађевинска услуга), који му је извршен до дана отпочињања ПДВ активности (датум наведен у евиденционој пријави), с обзиром да у овом случају нису испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза.

30. Место промета и порески третман клиничког испитивања лекова, као и услуге организације клиничког испитивања лекова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2243/2008-04 од 20.3.2009. 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 одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом члана 25. став 2. тач. 7) и 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на 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, као и услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту.

У складу с одредбом члана 20. став 1. Закона о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 85/05, у даљем тексту: Закон о лековима), лек је производ који садржи супстанцу или комбинацију супстанци произведених и намењених за лечење или спречавање болести код људи или животиња, постављање дијагнозе, побољшање или промене физиолошких функција, као и за постизање других медицински оправданих циљева.

Клиничко испитивање лекова је испитивање које се врши на људима у циљу утврђивања или потврђивања клиничких, фар-

маколошких, фармакодинамских дејстава једног или више испитиваних лекова, идентификације сваке нежељене реакције на један или више испитиваних лекова, испитивање ресорпције, дистрибуције, метаболизма и излучивања једног или више лекова са циљем утврђивања његове безбедности, односно ефикасности (члан 49. ст. 1. Закона о лековима).

Према одредбама члана 53. ст. 1. и 2. Закона о лековима, пре почетка клиничког испитивања лека који нема дозволу за стављање у промет, односно за који се предлаже употреба која није предвиђена одобреним сажетком карактеристика лека, предлагач клиничког испитивања лека мора Агенцији за лекове и медицинска средства Србије (у даљем тексту: Агенција) да поднесе захтев за одобрење клиничког испитивања и документацију која је у складу са Добром клиничком праксом у клиничким испитивањима, а Агенција издаје дозволу за клиничко испитивање лека из става 1. овог члана у року од 60 дана од дана пријема захтева са потпуном документацијом.

Предлагач клиничког испитивања лека, у складу с одредбама члана 54. ст. 1. и 2. Закона о лековима, дужан је да пријави Агенцији спровођење клиничког испитивања за лек за који има дозволу за стављање у промет ако се испитивање спроводи по одобреном сажетку карактеристика лека и да у пријави наведе: име лека који се испитује, поступак испитивања, број лица који се подвргавају испитивању, број истраживача и установа у којима се испитивање спроводи, при чему за клиничко испитивање овог лека није потребна дозвола Агенције.

Одредбом члана 55. став 4. Закона о лековима прописано је да лекови који се користе у клиничким испитивањима морају бити произведени у складу са смерницама Добре произвођачке праксе и обележени натписом: „за клиничко испитивање“.

Према одредби члана 38. став 8. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05), пацијент има право да учествује у клиничком испитивању лекова и медицинских средстава, у складу са законом којим се уређује област лекова и медицинских средстава.

У складу са наведеним законским одредбама, а према мишљењу Министарства финансија, место промета услуга клиничког испитивања лекова, као и услуга организације клиничког испитивања лекова, је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност.

Према томе, када промет предметних услуга врши обвезник ПДВ са територије Републике Србије, на накнаду за овај промет ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга, уз испуњење услова прописаних Законом.

31. Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње у привредно друштво, као и остваривање права на повраћај ПДВ, у случају када је извршена промена правне форме предузетника у правну форму привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-512/2007-04 од 20.3.2009. год.)

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

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

Одредбом члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту:

Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос целокупне имовине код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају промене правне форме предузетника у правну форму привредног друштва, пренос целокупне имовине предузетника у привредно друштво не сматра се прометом добара и услуга, под условима да је привредно друштво – стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ и ако је продужило да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац.

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

Ако се обвезник не определи за повраћај из става 1. овог члана, разлика се признаје као порески кредит (став 2. члана 52. Закона).

Према ставу 3. истог члана Закона, порески обвезник може да тражи повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 2. овог члана подношењем захтева, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период.

Повраћај из ст. 1. и 3. овог члана врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају периодичне пореске пријаве, односно од дана подношења захтева из става 3. овог члана (став 4. члана 52. Закона).

Одредбом члана 2. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник о повраћају ПДВ) прописано је да се обвезник ПДВ који у пореској пријави ПДВ, прописаној 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 и

108/05, у даљем тексту: Правилник), исказе износ за повраћај ПДВ, опредељује у вези повраћаја тог износа заокруживањем опције „Не“ или „Да“ на редном броју 11 пореске пријаве ПДВ.

Опредељење из става 1. овог члана, а у складу са ставом 2. истог члана Правилника о повраћају ПДВ, не сматра се захтевом за повраћај пореза у смислу члана 10. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА).

Према члану 3. став 2. Правилника о повраћају ПДВ, ако се обвезник, у смислу члана 2. став 1. овог правилника, определи за опцију „Не“, користи тај износ за измиривање своје пореске обавезе за наредни порески период.

Ставом 3. истог члана Правилника о повраћају ПДВ, предвиђено је да ако обвезник, након измирења пореске обавезе у смислу става 2. овог члана има неискоришћени износ пореског кредита, може за тај износ:

- 1) измити своју пореску обавезу за наредне пореске периоде;
- 2) захтевати повраћај неискоришћеног износа пореског кредита.

Захтев за повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 3. тачка 2) овог члана обвезник може да поднесе надлежном пореском органу, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период у којем има неискоришћени износ пореског кредита (став 4. истог члана Правилника о повраћају ПДВ).

Сагласно одредби члана 3а став 1. Правилника о повраћају ПДВ, ако надлежни порески орган не изврши повраћај ПДВ у року прописаном одредбом члана 52. став 4. Закона, обвезник има право да поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са ЗПППА.

По захтеву из става 1. овог члана надлежни порески орган поступа на начин прописан ЗПППА (став 2. члана 3а Правилника о повраћају ПДВ).

Одредбом члана 52. тачка 8) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04) прописано је да се пре-

дузетник брише из регистра у случају промене правне форме у правну форму привредног друштва, у складу са овим законом.

Према одредби члана 377. Закона о привредним друштвима, под реорганизацијом привредног друштва у смислу овог закона подразумева се статусна промена привредног друштва и промена правне форме привредног друштва.

Промена правне форме је прелазак из једне правне форме у другу, у складу са овим законом (члан 426. Закона о привредним друштвима).

Одредбама члана 428. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима прописано је да се промена правне форме привредног друштва региструје и објављује, при чему после промене правне форме привредно друштво наставља да послује као исто правно лице, али друге правне форме.

Сходно наведеним законским одредбама, ако је обвезник ПДВ – предузетник на дан промене правне форме у привредно друштво имао износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе у складу са Законом, право на повраћај разлике ПДВ у овом случају има правни следбеник предузетника, тј. обвезник ПДВ – привредно друштво.

32. Обавеза физичког лица – обвезника ПДВ, инвеститора, да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када је по основу изградње грађевинског објекта користио право на одбитак претходног пореза у целини, а након завршетка изградње предметног објекта одлучио да једну економски дељиву целину (стан) задржи за сопствене – личне потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2236/2008-04 од 20.3.2009. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или

из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), 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, физичко лице – обвезник ПДВ, инвеститор, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету по основу промета добара и услуга намењених изградњи грађевинског објекта, одбије од ПДВ који дугује, ако испуњава услове предвиђене одредбама члана 28. Закона – да поседује рачуне о извршеном промету, ако и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет

добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (нпр. први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта).

Међутим, физичко лице – обвезник ПДВ, инвеститор, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету по основу промета добара и услуга намењених изградњи грађевинског објекта одбије као претходни порез у делу који се односи на економски дељиву целину у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стан који задржава за сопствене – личне потребе, с обзиром да у овом случају нису испуњени услови из члана 28. Закона.

Ако је физичко лице – обвезник ПДВ, инвеститор, у целини извршио одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходних учесника у промету по основу промета добара и услуга намењених изградњи грађевинског објекта, а након завршетка изградње предметног објекта одлучио да једну економски дељиву целину (стан) задржи за сопствене потребе, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у делу претходног пореза који се односи на ту економски дељиву целину – стан који задржава за сопствене – личне потребе.

33. Право обвезника ПДВ – даваоца лизинга да измени основицу за обрачун ПДВ и исправи износ обрачунатог ПДВ у случају смањења накнаде за предају предмета лизинга због раскида уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-543/2009-04 од 9.3.2009. год.)

Одредбом члана 21. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају смањења накнаде за предају предмета лизинга због раскида уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, при чему је прималац лизинга обвезник ПДВ који има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предмета лизинга, обвезник ПДВ – давалац лизинга може да измени основицу за обрачун ПДВ у пореском периоду у којем је дошло до смањења накнаде (порески период у којем је раскинут уговор о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга), ако је прималац лизинга извршио исправку одбитка претходног пореза и о томе писмено обавестио даваоца лизинга.

Ако је прималац лизинга обвезник ПДВ који нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке предмета лизинга, односно лице које није обвезник ПДВ, обвезник ПДВ - давалац лизинга може да измени основицу за обрачун ПДВ и изврши исправку дугованог ПДВ у пореском периоду у којем је дошло до смањења накнаде (порески период у којем је раскинут уговор о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга), ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет, тј. предају предмета лизинга.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Обавеза плаћања пореза на добит обвезника над којим је отворен поступак стечаја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-171/2008-04 од 24.4.2009. год.)

Чланом 34 став 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да добит утврђена у поступку ликвидације, као позитивна разлика имовине обвезника са краја и са почетка ликвидационог поступка, подлеже опорезивању.

Период за који се утврђује основица из става 2. овог члана одговара стварном трајању поступка ликвидације, али не може бити дужи од једне године, с тим што, уколико се поступак пренесе у наредну годину, обвезник саставља и порески биланс са стањем на дан 31. децембра текуће године, који се подноси у року од 10 дана од дана истека рока прописаног за подношење финансијских извештаја (члан 34. став 4).

У складу са чланом 37. Закона, одредбе члана 34. овог члана сходно се примењују и у поступку стечаја.

Према томе, порески обвезник над којим се спроводи поступак стечаја према закону којим се уређује стечајни поступак, сас-

тавља порески биланс на Обрасцу ПБ1, који се попуњава у складу са Законом и на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 139/04), у коме исказује добит пословне године, утврђену од дана отварања стечајног поступка до краја календарске године, уколико се поступак стечаја преноси у наредну годину.

У конкретном случају, обвезник над којим је 2004. године отворен стечајни поступак остварио је (у 2007. години) капитални добитак који је исказао на редном броју 48. Обрасца ПБ1 (за 2007. годину), као основицу за опорезивање.

У пореској пријави, на Обрасцу ПДП који је прописан Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 139/04, 19/05, 15/06 и 59/06, у даљем тексту: Правилник), обвезник на редном броју 9.3 исказује обрачунати порез (добијен множењем пореске основице пореском стопом).

Чланом 67. став 1. Закона прописано је да порески обвезник током године порез на добит плаћа у виду месечних аконтација, чију висину утврђује на основу пореске пријаве за претходну годину, у којој исказује податке од значаја за утврђивање висине аконтације у текућој години. Месечни износ аконтација исказује се на редном броју 10.5. Обрасца ПДП (као укупан износ аконтација, односно износ обрачунатог пореза са редног броја 9.3. умањен само у случају да обвезник има право на преношење дела неискоришћених пореских кредита, подељен са 12 месеци).

Према члану 68. ст. 1. и 2. Закона, ако у текућој години дође до значајних промене у пословању обвезника, промене пореских инструмената или других околности које битно утичу на висину месечне аконтације пореза, порески обвезник може поднети пореску пријаву са пореским билансом, у којој ће исказати податке од значаја за измену месечне аконтације и обрачунати њену висину, најкасније у року од 30 дана по истеку периода за који се сас-

тавља порески биланс, при чему порески обвезник у Образац ПДП који је прописан Правилником, у делу 11. - Подаци од значаја за измену месечне аконтације, под редним бројем 11.8. утврђује месечни износ аконтације дељењем износа обрачунатог пореза са бројем месеци обрачунског периода за који подноси измењену пореску пријаву (од 1.1.2008. до 30.4.2008. године у конкретном случају), а плаћање аконтације у складу са том пореском пријавом порески обвезник може започети од првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је пријава поднета. Према томе, измењену пореску пријаву са пореским билансом (за период 1.1.2008. до 30.4.2008. године) обвезник подноси у мају 2008. године, а имајући у виду да се измена аконтације, у смислу Закона, не врши за месец који је започео, а у коме је поднета пријава (конкретно, мај 2008. године), већ од првог дана наредног месеца, прва аконтација коју обвезник (у конкретном случају) плаћа у складу са том (измењеном) пореском пријавом је аконтација за месец јун 2008. године, која се плаћа до 15. јула 2008. године. До почетка плаћања аконтације у складу са измењеном пореском пријавом, обвезник плаћа аконтације (за јануар, фебруар, март, април и мај 2008. године) у висини месечне аконтације коју је утврдио у пореској пријави за 2007. годину (у Обрасцу ПДП, Део 10. – Подаци од значаја за утврђивање висине аконтације).

2. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа уколико је обвезник, пре истека рока од три године од дана набавке основног средства, то основно средство расхоловао (јер му не доноси економске користи), а потом га продао

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00300/2009-04 од 3.4.2009. год.)

Према одредби члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту:

Закон), обвезнику који изврши улагање у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје се 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. Ставом 6. истог члана прописано је да у случају отуђења основних средстава пре истека рока од три године од дана набавке порески обвезник губи право на порески кредит и дужан је да плати неплаћени порез, који се индексира стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, при чему је дужан да отуђење основних средстава пријави надлежном пореском органу у року од пет дана од дана отуђења.

Према наводима из дописа, обвезник је, у конкретном случају, извршио улагање у набавку основног средства - производног погона (који чини земљиште са правом коришћења, на коме је зграда са опремом), са циљем обављања производне делатности и по том основу искористио право на порески кредит из члана 48. Закона. Пре истека рока од три године од дана набавке основног средства, обвезник је то основно средство расхоловао (јер му не доноси економске користи као основно средство за обављање делатности), а потом га продао.

Према прописима о рачуноводству и међународним рачуноводственим стандардима (МРС), некретнине, постројења и опрема престају да се признају као основно средство приликом отуђења или када се од њиховог коришћења или отуђења не очекују будуће економске користи.

До отуђења некретнина, постројења и опреме долази у случају када обвезник донесе одлуку да прода или поклони неко средство, при чему се добитак који настане том приликом не класификује као приход од редовног пословања, већ, у складу са Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруга, друга правна лица и пре-

дузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 114/06, у даљем тексту: Правилник), као остали приход (у оквиру рачуна групе 67), као и у случају када обвезник остане без основног средства услед више силе, што се може сматрати отуђењем.

Некретнине, постројења и опрема престају да се признају и када се од њиховог коришћења или отуђења не очекују будуће економске користи (и то у случају када је средству истекао економски рок употребе или када власник одустаје од даље употребе средства, јер је сматра неисплативом). Одлуку о престанку признавања некретнине, постројења и опреме (односно расходу) доноси надлежни орган правног лица, а расходовано средство се може уништити, поклонити или продати.

Како је обвезник, у конкретном случају, донео одлуку о расходовању предметног основног средства (коме није истекао економски рок употребе већ чију даљу употребу сматра неисплативом), а потом тако расходовано средство продао пре истека рока од три године од дана његове набавке (при чему је приход од продаје евидентирао на рачуну 670 на коме се, у складу са Правилником, исказује приход од продаје некретнина, постројења и опреме у износу већем од неотписане вредности), Министарство финансија је мишљења да се у овом случају ради о отуђењу основног средства у смислу члана 48. став 6. Закона, при чему обвезник губи право на искоришћени порески кредит и дужан је да плати неплаћени порез, који се индексира стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

3. Порески третман прихода који обвезник оствари преносом (уз накнаду) права коришћења јавног грађевинског земљишта

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-07-00046/2009-04 од 2.4.2009. год.)

Према члану 27. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), капитални

добитак представља приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, и непокретности, а који се утврђује као разлика између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

У конкретном случају, обвезник је уговором о продаји на друго правно лице пренео право својине на грађевинским објектима, као и право коришћења јавног грађевинског земљишта.

Законом о планирању и изградњи ("Сл. гласник РС", бр. 47/03, 34/06) прописано је да грађевинско земљиште може бити јавно (које се налази у државној својини и не може се отуђити из државне својине) и остало (које може бити у свим облицима својине).

С обзиром да се, у конкретном случају, ради о преносу (уз накнаду) права коришћења јавног грађевинског земљишта, које се, према томе, не налази у својини обвезника (већ државе), Министарство финансија сматра да приход који обвезник оствари по основу таквог преноса, у смислу Закона, не представља капитални добитак, већ пословни приход од продаје, који се као такав евидентира у пословним књигама обвезника.

Министарство, такође, напомиње да у сваком конкретном случају Пореска управа у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од значаја за утврђивање пореске обавезе пореског обвезника.

4. Да ли обвезник остварује право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит предузећа у случају када је основно сред-

ство прибављено на основу правоснажног судског решења донетог у поступку принудног остварења потраживања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00048/2009-04 од 2.4.2009. год.)

Према члану 48а Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), обвезнику се признаје право на порески кредит у висини од 80% улагања извршеног у тој години у основна средства за обављање делатности, под условом да је, у складу са законом којим се уређује класификација делатности и регистар јединица разврставања, разврстан у једну од делатности наведених у ставу 1. овог члана.

У конкретном случају, основно средство прибављено је на основу правоснажног решења донетог у поступку остварења потраживања (на основу извршне исправе – правоснажне и извршне пресуде суда), при чему је вредност (на овај начин) прибављеног основног средства (а по утврђеној продајној цени у поступку извршења), већа од вредности укупног обвезничковог потраживања, с тим што је ту разлику у цени обвезник дужан да (по основу решења суда) исплати суду.

Министарство финансија сматра да за део вредности основног средства који одговара висини обвезничковог потраживања (укључујући и износ потраживања које је обвезник преузео од осталих извршних поверилаца на основу споразума закљученог у току трајања извршног поступка) према дужнику – власнику предметног основног средства, обвезник не остварује право на порески кредит за улагања у основна средства из члана 48а Закона, с обзиром да се, у конкретном случају, ради о наплати потраживања (укључујући и износ преузетих потраживања) из дужничко поверилачких односа који су настали у ранијем периоду, што значи да је улагање средстава извршено по неком другом

основу (а не као улагање у основна средства) и у неком претходном пореском периоду.

Међутим, на износ разлике у цени, коју је доплатио суду у пореском периоду (на основу решења о досуђењу), а у циљу стицања основног средства, обвезник, према мишљењу Министарства финансија, може да оствари право на порески кредит из члана 48а Закона, под условом да то основно средство евидентира као средство у сопственом власништву које му служи за обављање регистроване делатности у ставу 1. члана 48а Закона, као и да је наведена улагања исказао у Обрасцу ПК1 (који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања потеза на добит предузећа – "Сл. гласник РС", бр. 139/04), поднетом за тај порески период.

У сваком конкретном случају Пореска управа у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од значаја за признавање пореског кредита из члана 48а Закона.

5. Порески третман прихода које оствари Фонд за финансирање изградње станова солидарности на име исплаћене затезне камате

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00015/2009-04 од 1.4.2009. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту:

Закон), порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као предузеће или задруга) ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

У складу са Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 19/05 и 15/06), обвезници који примењују контни план за буџетски систем податке о приходима оствареним на тржишту исказују у Обрасцу ПБН.

Како се наводи у допису, Фонд за финансирање изградње станова солидарности (Фонд) основан је Одлуком Скупштине града Београда (1990. године), са циљем да организује и инвестира изградњу, као и да врши расподелу станова солидарности, при чему су извори финансирања Фонда била средства за изградњу станова солидарности (издвајана у складу са прописима о становању), од пореза на фонд зарада запослених на територији града Београда, делом из буџета града као средства по основу наплате потраживања из ранијих година од правних лица којима су додељивани станови солидарности.

Са становишта Закона, Фонд представља недобитну организацију која, као индиректни корисник буџетских средстава, примењује контни план за буџетски систем и приходе са тржишта (од камата и од продаје добара и услуга) исказује у Обрасцу ПБН.

Према Одлуци о начину, условима и роковима коришћења и враћања средстава солидарности ("Сл. лист града Београда", бр. 8/2000, 22/2001), Фонд се, између осталог, стара о коришћењу средстава солидарности којима се финансирају трошкови изградње станова солидарности, а које је Фонд, у складу са одговарајућом процедуром, додељивао предузећима (као корисницима). Међусобни односи између Фонда и предузећа регулисани су на основу закључених уговора којима је, између осталог, прецизирано да се за део износа од укупне вредности стана (који представља

повратна кредитна бескаматна средства) корисник обавезао да Фонду изврши уплату у једнаким годишњим анuitетима, за које је Фонд (у складу са прописима о становању) вршио усклађивање са кретањем цена на мало у Републици.

У конкретном случају, над предузећем коме је додељен стан од стране Фонда спроведен је (у периоду трајања отплате) поступак приватизације, у складу са прописима којима се уређује приватизација, при чему је Фонд, као поверилац (по основу уговора о додели стана), своја потраживања на дан 31.12.2004. године пријавио Агенцији за приватизацију (Агенција). Уговором о намиреноу потраживања, Агенција је исплатила Фонду потраживање увећано за затезну камату, обрачунату до дана исплате потраживања, по стопи утврђеној законом којим се утврђује висина стопе затезне камате.

Како је, у овом случају, износ на име исплаћене затезне камате већи од износа који је у пословним књигама Фонда исказан као увећање потраживања (усклађиваног применом стопе раста цена на мало), та разлика, према мишљењу Министарства финансија, представља приход Фонда остварен на тржишту (од камате) који се исказује у Обрасцу ПБН и опорезује у складу са Законом.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се на продају $\frac{1}{4}$ идеалног дела стана физичком лицу, које је власник $\frac{3}{4}$ идеалног дела стана откупљеног по основу уговора о откупу стана закљученог 29.12.1992. године, може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана, ако се уговор о купопродаји $\frac{1}{4}$ идеалног дела тог стана закључи у 2009. години?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00091/2009-04 од 28.4.2009. год.)

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

Одредбом члана 24а став 1. Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра пренос апсо-

лутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

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 (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

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

Према томе, нема основа да се применом одредбе члана 31а Закона оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права када се право својине на делу стана преноси - продаје лицу које од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји у 2009. години, којим купује преосталих 25% идеалног дела стана, већ има право својине на 75% идеалног дела стана на територији Републике.

У конкретном случају, то значи да се на пренос права својине на 25% идеалног дела стана лицу које већ има 75% идеалног дела тог стана у својини у Републици Србији, порез на пренос апсолутних права плаћа.

2. Да ли се плаћа пореза на поклон по основу уговора о поклону у случају када власник стана учини поклон својој рођеној сестри, са којом живи у заједничком домаћинству дужи низ година?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00093/2009-04 од 28.4.2009. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

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

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

Према томе, када по основу закљученог уговора о поклону, брат поклони стан својој рођеној сестри, са којом непрекидно живи у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона, порез на поклон се не плаћа.

Уколико је између поклонодавца и поклонопримца другог наследног реда (у конкретном случају, брата и сестре), заједница живота трајала мање од годину дана непрекидно пре пријема поклона, или ако та заједница није ни постојала, порез на поклон се плаћа.

3. Да ли се на пренос имовине – пословног простора са радње (која престаје гашењем) на њеног оснивача плаћа порез на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00952/2009-04 од 15.4.2009. 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, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

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

Према одредби члана 1а Закона о приватним предузетницима ("Сл. гласник СРС", бр. 54/89 и 9/90 и "Сл. гласник РС", бр. 19/91 ... и 101/05), приватни предузетник, у смислу тог закона, јесте физичко лице које, ради стицања добити, оснива радњу и самостално обавља делатност.

Према одредби члана 7. Закона о приватним предузетницима, за обавезе које проистекну у обављању делатности радње, оснивач одговара целокупном својом имовином.

Према мишљењу Министарства за привреду и приватизацију број 313-01-1400/2003-06 од 25.11.2003. године, датом у примени Закона о приватним предузетницима, по питању правног статуса имовине коју оснивач радње стекне у току обављања делатности: "како се питање целокупне имовине предузетника поставља и од значаја је тек у моменту настанка обавеза које проистекну у обављању делатности радње, то у смислу наведеног члана, по нашем мишљењу, није од значаја када и по ком основу је иста, целокупна имовина стечена, односно да ли је то имовина коју предузетник поседује у време оснивања радње, имовина стечена обављањем делатности у радњи, као и имовина коју је предузетник, до момента настанка обавезе, стекао по другим основи-

ма (купопродаја, наслеђе, поклон и сл.), већ је једино битно да сва та имовина, у моменту настанка обавеза, чини целокупну имовину предузетника. Напомињемо да се питање спецификације (целокупне) имовине предузетника не поставља приликом оснивања радње, односно није услов за оснивање исте. У том смислу, станови изграђени за тржиште и аутомобил, који су стечени како пре, тако и у току обављања делатности радње, по нашем мишљењу, јесу имовина физичког лица, односно приватног предузетника, као оснивача радње, којом он одговара у складу са чланом 7. Закона о приватним предузетницима."

Према томе, ако се има у виду да је приватни предузетник физичко лице које, ради стицања добити, оснива радњу и самостално обавља делатност, да за обавезе које проистекну у обављању делатности радње оснивач одговара целокупном својом имовином сходно одредбама чл. 1а и 7. Закона о приватним предузетницима, те да пословни простор радње јесте имовина физичког лица, односно приватног предузетника као оснивача радње, Министарство финансија сматра да у случају престанка обављања делатности радње не долази до опорезивог преноса права на пословном простору са радње на њеног оснивача, те се у том случају порез на пренос апсолутних права не плаћа.

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.

4. Порески третман уговора о поклону којим поклонодавац преноси право својине на два стана својим унуцима

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 07-00-001172/2009-04 од 10.4.2009. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту:

Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о наслеђивању ("Сл. гласник РС", бр. 46/95 и 101/03) прописано је да први наследни ред чине оставиоचेви потомци и његов брачни друг.

Према томе, на пренос права својине на непокретности – два стана, који уговором о поклону поклонодавац врши својим потомцима (у конкретном случају, унуцима) порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

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

5. Да ли се плаћа порез на наслеђе у случају када оставиоца, који иза себе од законских наследника првог наследног реда остави супругу и три кћерке, наследи супруга оставиоца, јер су се кћерке одрекле наслеђа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00064/2009-04 од 8.4.2009. год.)

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 213. ст. 2. и 3. Закона о наслеђивању ("Сл. гласник РС", бр. 46/95 и 101/03 – УС РС), наследник се може одрећи наслеђа само у своје име. Сматра се да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник. Према одредби члана 216. Закона о наслеђивању, одрицање у корист одређеног наследника сматра се изјавом о пријему наслеђа уз истовремено уступање наследног дела. По пријему уступљеног дела на односе између уступиоца и пријемника примењују се правила о поклону.

Дакле, на имовину коју у припадајућем законском делу наследи супруга оставиоца, порез на наслеђе се не плаћа.

У конкретном случају, ако оставилац иза себе није оставио тестамент и ако је од законских наследника првог наследног реда имао супругу и три кћерке, на $\frac{1}{4}$ заоставштине коју наследи супруга оставиоца не плаћа се порез на наслеђе применом одредбе члана 21. став 1. тачка 4) Закона.

Ако су се кћерке оставиоца одрекле наслеђа, а у смислу члана 10. Закона о наслеђивању немају потомке који могу и хоће да наследе њихов припадајући део, односно ако кћерке оставиоца од потомака имају само малолетну децу у чије име су се такође одрекла наслеђа уз сагласност надлежног старатељског органа, па

укупну заоставштину наследи супруга оставиоца, порез на наслеђе се не плаћа.

Такође, порез на наслеђе и поклон не плаћа супруга оставиоца као поклонопримац – на имовину коју су јој уступиле кћерке оставиоца у оставинском поступку, ако би ту имовину наследила да су се кћерке одрекле наслеђа (ако кћерке оставиоца немају потомке који могу и хоће да наследе).

Међутим, на имовину коју су супрузи оставиоца уступиле кћерке оставиоца у оставинском поступку, плаћа се порез на поклон ако ту имовину супруга оставиоца не би по закону наследила иза пок. супруга да су се кћери оставиоца одрекле наслеђа (на пример, ако кћерке оставиоца имају потомке који могу и хоће да наследе). Наиме, са пореског становишта, пријем уступљеног наследног дела у односу уступилац – пријемник има карактер поклона.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, а пре свега да ли би супруга оставиоца по закону наследила део заоставштине коју су јој у оставинском поступку уступиле кћери оставиоца, у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, цени надлежни порески орган.

6. Да ли је Музеј наивне и маргиналне уметности из Јагодине, као установа културе чији је оснивач Република Србија, у обавези да плати порез на поклон када на поклон прими слике или легат за збирку музеја од уметника, као и да ли има разлике у пореском третману када су слике поклоњене као врста надокнаде за учешће на ликовним колонијалним или бијеналним манифестацијама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00250/2008-04 од 6.4.2009. год.)

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

банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

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

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

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

Порез на наслеђе и поклон не плаћа Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе – као наследник, односно поклонопримац (члан 21. став 1. тачка 8) Закона), као ни прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијени новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) Закона).

Према одредби члана 1. став 1. тачка 2) подтачка (3) Закона о средствима у својини Републике Србије ("Сл. гласник РС", бр. 53/95 ... и 101/05), средства у својини Републике Србије (у даљем тексту: средства у државној својини) јесу: средства која су, у складу са законом, стечена односно која стекну: јавне службе (јавна предузећа, установе) и друге организације чији је оснивач Република, односно територијалне јединице, осим средства која

користе организације обавезног социјалног осигурања и средства која су према посебном закону у својини друге организације.

Према мишљењу Завода за интелектуалну својину број 1225/09/1 од 6.4.2009. године, "код питања преноса права својине када су у питању уметничке слике, односно пореског третмана када је реч о поклону примаоца слика – у конкретном случају Музеј наивне и маргиналне уметности из Јагодине који добија на поклон за збирку музеја слике од уметника, мишљења смо да пренос права својине на уметничкој слици има карактер преноса права интелектуалне својине, а у складу са чланом 2. ст. 1. и 2. тач. 6. Закона о ауторским и сродном правима ("Сл. лист СЦГ" бр. 61/04).

Дакле, ако се на поклон слика или легата које музеј (па и Музеј наивне и маргиналне уметности из Јагодине) прими за збирку музеја од уметника, плаћа порез на додату вредност – на тај поклон не плаћа се порез на поклон.

Такође, ако је Република Србија оснивач музеја (па и Музеј наивне и маргиналне уметности из Јагодине) као установе културе, на поклон слика или легата који музеј стекне од уметника за збирку музеја, које слике и легати тим поклоном постају средства у државној својини, у складу са Законом о средствима у својини Републике Србије ("Сл. гласник РС", бр. 53/95 ... и 101/05), порез на поклон се не плаћа.

Уколико слике и легати које Музеј наивне и маргиналне уметности у Јагодини добија од физичких лица – уметника као поклон (што значи без накнаде), тим стицањем не постају средства у државној својини, у складу са Законом о средствима у својини Републике Србије, на тај поклон се порез на поклон плаћа, осим у случајевима из члана 20. и члана 21. став 1. тачка 12) Закона.

Министарство финансија напомиње да стицање права својине на слици (па и када је стицалац Музеј наивне и маргиналне уметности из Јагодине) на име накнаде за учешће на ликовним колонијама или другим манифестацијама, нема карактер поклона као преноса без накнаде, те нема основа да се на тај пренос оствари право на пореско ослобођење применом одредаба члана 20. и

члана 21. став 1. тач. 8) и 12) Закона. У том случају ради се о преносу права интелектуалне својине уз накнаду, на који се плаћа прописани порез.

У сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање и врсту пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење.

7. Да ли се код утврђивања пореза на пренос права својине по уговору о производњи и продаји станова, који је закључен 6. марта 1992. године и анексу уз тај уговор, који је закључен 30. марта 1993. године, за које није поднета пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, примењује Закон о порезима на имовину који је важио у време закључења уговора или Закон о порезима на имовину који је сада на снази?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00055/2009-04 од 2.4.2009. год.)

Према одредби члана 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02 ... и 20/09, у даљем тексту: ЗПППА), пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Према одредби члана 29. став 8. 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), ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 45. став 2. Закона, не плаћа се порез на пренос апсолутних права на непокретности по одредбама овог

закона на који се, по прописима који су били у примени када је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима, а до ступања на снагу Закона, овај порез није плаћао.

С обзиром на то да се наводи да пренос права на непокретности у конкретном случају није пријављен надлежном пореском органу, ако је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима у време када се порез на пренос апсолутних права, односно порез на промет непокретности и права на конкретни пренос плаћао, на тај пренос ће се порез на пренос апсолутних права утврдити применом закона који је на снази у време када порески орган сазна за тај пренос.

8. Да ли Институт за испитивање материјала, Београд, а.д, као установа која обавља делатност од општег интереса, чији су оснивачи Република Србија и акционарско друштво, има право на ослобођење од пореза на имовину, по основу члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину, на непокретности – пословним зградама у државној својини чији је институт корисник, с обзиром на то "да се ради о добрима у општој употреби" и да је Институт корисник буџетских средстава по пројектима Министарства науке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00058/2009-04 од 1.4.2009. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности.

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

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. (члан 4. став 1. Закона).

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

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

Према одредби члана 73е став 1. Закона о буџетском систему ("Сл. гласник РС", бр. 9/02 ... и 86/06), министар утврђује списак директних и индиректних корисника буџетских средстава Републике, односно локалне власти и организација обавезног социјалног осигурања, који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора. Наредба о Списку директних и индиректних корисника буџетских средстава Републике, односно локалне власти и организација обавезног социјалног осигурања, који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора објављена је у "Службеном гласнику РС", бр. 123/08 (у даљем тексту: Списак директних и индиректних корисника буџетских средстава).

Према томе, ако је Институт за испитивање материјала, Београд, а.д, како се наводи, корисник четири пословне зграде у државној својини (у складу са Законом о средствима у својини

Републике Србије - "Сл. гласник РС", бр. 53/95 ... и 101/05, у даљем тексту: Закон о средствима у својини Републике Србије) и ако је оснивач тог института Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, обвезник пореза на имовину на тим непокретностима је Институт за испитивање материјала, Београд, а.д, као корисник непокретности (члан 4. став 3. Закона). То значи да је у складу са Законом у обавези да поднесе пореску пријаву за ту имовину.

С обзиром на то да Институт ИМС а.д. Београд није на Списку директних и индиректних корисника буџетских средстава, да пословне зграде које користи немају карактер добара у општој употреби (добра у општој употреби су, сагласно одредби члана 1. тачка 1) Законом о средствима у својини Републике Србије, јавни путеви, паркови, тргови, улице и друга добра у општој употреби), на непокретности у државној својини за које је Институт ИМС а.д. Београд (као корисник) обвезник пореза на имовину, нема основа за пореско ослобођење применом одредбе члана 12. став 1. тачка 1) Закона.

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.

9. Да ли је за потребе уписа промене власника непокретности у катастарским књигама "због промене правне форме Д.П. у А.Д." потребно да уговор о продаји друштвеног капитала методом јавне аукције буде снабдевен доказом о плаћеном порезу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00760/2009-04 од 31.3.2009. год.)

Према одредби члана 38а Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/0– др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), упис права на непокрет-

ности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон.

Према томе, уколико услед промене правне форме А.Д. "Понишавље", између осталог, преузима имовину, Д.П. "Понишавље", упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама у корист А.Д. "Понишавље" не може се вршити без доказа да је порез на пренос апсолутних права плаћен, односно без доказа да пореска обавеза на пренос апсолутних права по конкретном правном послу не постоји.

Надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује постоји ли пореска обавеза на пренос апсолутних права.

10. Порески третман преноса уз накнаду акција са Акцијског фонда, као преносиоца права, на лица у конзорцијуму, као стичалаца права, по уговору о купопродаји акција методом јавне аукције који је закључен 18.9.2002. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00761/2009-04 од 31.3.2009. год.)

Према одредби члана 24. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 5/09), који је ступио на снагу 30. јануара 2009. године, 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).

У складу са одредбама члана 23. став 1. тачка 3) и члана 24а Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), а у вези са одредбом члана 25. став 2. тачка 5) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр.

84/04 ... и 61/07), код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 7) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се преноси апсолутно право на хартијама од вредности по одредбама закона којим се уређује својинска трансформација, односно приватизација, са емитента на стицаоца акција.

Према одредбама чл. 67. и 68. Закона о приватизацији ("Сл. гласник РС", бр. 38/01 ... и 123/07), Акцијском фонду преносе се:

– акције за које није објављен јавни позив за упис и продају акција до дана ступања на снагу тог закона у предузећима која су извршила приватизацију дела друштвеног, односно државног капитала према одредбама Закона о својинској трансформацији ("Сл. гласник РС", бр. 32/97 и 10/01) и

– акције акционара који су одустали од отплата уписаних акција које се отплаћују на основу Закона о друштвеном капиталу ("Сл. лист СФРЈ", бр. 84/89 и 46/90), Закона о условима и поступку претварања друштвене својине у друге облике својине ("Сл. гласник РС", бр. 48/91, 75/91, 48/94 и 51/94) и Закона о својинској трансформацији ("Сл. гласник РС", бр. 32/97 и 10/01).

Акцијски фонд продаје акције које су му пренете, осим акција за које министарство надлежно за послове приватизације одлучи да их евидентира у Приватизационом регистру (члан 69. став 1. Закона о приватизацији).

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа ако Акцијски фонд, као номинални и супстински власник акција (чији је емитент било друго правно лице), пренесе те акције уз накнаду. Наиме, када Акцијски фонд нема својство емитента акција, нема основа да се на њихов пренос уз накнаду примени пореско ослобођење из члана 31. став 1. тачка 7) Закона.

Дакле, на пренос уз накнаду акција које Акцијски фонд Републике Србије (као продавац) врши другом лицу (конзорцијуму лица у конкретном случају), порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Одредбом члана 25. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права.

Сходно одредбама члана 36. ст. 1. и 5. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права – правно лице дужан је да пореском органу у општини на чијој територији је основан, односно има седиште, поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 5. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе.

Дакле, у конкретном случају, по Уговору о купопродаји акција методом јавне аукције закљученом 18.9.2002. године порез на пренос апсолутних права се плаћа, а порески обвезник је Акцијски фонд.

Уколико порески орган сазна да је извршен пренос уз накнаду апсолутних права на акцијама у правном лицу (па и када је до тог сазнања дошао подношењем писменог акта са приложеним уговором о преносу акција уз накнаду од стране стицаоца акција), порески орган је овлашћен да порез на пренос апсолутних права утврди, сагласно одредби члана 55. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02 ... и 20/09), иако за тај пренос није поднета пореска пријава.

Према томе, уколико неко лице има правни интерес да се порез на пренос апсолутних права у конкретном случају утврди и плати, о извршеном преносу може да обавести надлежни порески орган.

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.

11. Порески третман "претварања" новчаног потраживања од друштва са ограниченом одговорношћу у неновчани капитал у том

друштву, по основу ког "претварања" добављач робе–поверилац стиче уделе конкретног друштва са ограниченом одговорношћу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02215/2008-04 од 27.3.2009. год.)

Пренос уз накнаду удела у правном лицу био је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права до ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) – 30. јануара 2009. године.

Сходно одредби члана 24. Закона о изменама и допунама Закона, 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, у даљем тексту: Закон).

Према одредби члана 113. став 1. Закона о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 125/04), основни капитал друштва с ограниченом одговорношћу може се одлуком скупштине чланова повећати новим улозима чланова или претварањем расположивих резерви за ове намене у основни капитал.

С тим у вези, "претварање" новчаног потраживања од друштва са ограниченом одговорношћу у капитал тог друштва, у складу са Законом о привредним друштвима, по основу кога поверилац новчаног потраживања чије се "претварање" у капитал друштва врши, стиче или повећава свој постојећи удео у конкретном друштву са ограниченом одговорношћу, није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, нити порезом на пренос апсолутних права.

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

12. Да ли се плаћа порез на поклон на износ разлике између номиналне вредности главнице добијеног кредита и њеног стварно плаћеног износа на име отплате конкретног кредита (који је мањи у односу на номиналну вредност – с обзиром да је уговором о кредиту дата могућност примаоцу кредита да отплати мањи износ по том основу уколико кредитор изврши откуп обвезница које је емитовао ради обезбеђења средстава за одобрени кредит по цени нижој од њихове номиналне вредности)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-03-00190/2008-04 од 27.3.2009. год.)

Према одредби члана 14. став 3. 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), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица (члан 14. став 4. Закона).

По мишљењу Министарства финансија, под изразом "поклон" не подразумева се само типичан уговор о поклону на основу кога једна уговорна страна бестеретно преноси другој страни какву ствар или право, већ и свако располагање којим је на рачун поклонопримца умањена имовина поклонодавца (нпр. одрицање од права у корист поклонопримца, опрост, односно умањење дуга ...). Према томе, уколико је имовина којом се, у конкретном случају, располаже предмет опорезивања према члану 14. Закона, порез на поклон се плаћа.

У том смислу, Министарство финансија сматра да позитивна разлика између средстава која резидент Републике Србије

прими по основу уговора о кредиту са правним лицем из иностранства – кредитором и износа средстава који је том кредитору исплатио на име враћања конкретног кредита (који је мањи од номиналног износа добијеног кредита), има карактер поклона на који се порез на поклон плаћа (ако се на стицање новца по том основу не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност).

Сагласно одредбама члана 39. став 2. Закона и члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02 ... и 20/09), утврђивање пореза на наслеђе и поклон је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у надлежности је пореског органа да у поступку утврђивања пореза у сваком конкретном случају, на основу чињеничног стања, утврди да ли постоји пореска обавеза на поклон по основу наведеног уговора о кредиту.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза плаћања годишњег пореза на доходак грађана у случају када физичко лице оствари приход по основу накнаде из осигурања лица којима се надокнађује претрпљена штета услед претрпљене телесне повреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-14/2009-04 од 12.3.2009. год.)

Законом о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр. и 7/09), у члану 9. став 1. тачка 7), прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнаде из осигурања имовине, изузев накнада из осигурања за измаклу корист, као и накнада из осигурања лица којима се надокнађује претрпљена штета, уколико она није надокнађена од штетника.

Како је, сагласно наведеној законској одредби, изузето од плаћања пореза на доходак грађана примање остварено по основу накнаде из осигурања лица којом се надокнађује претрпљена штета, уколико она није надокнађена од штетника, примање које физичко лице оствари по основу накнаде штете у облику новчане ренте, а која по својој природи представља накнаду за претрпљену штету, у конкретном случају насталу због телесне повреде и општећења здравља услед доживљене саобраћајне несреће, по

мишљењу Министарства финансија не подлеже плаћању годишњег пореза на доходак грађана.

2. Порески третман прихода које оствари физичко лице по основу капиталног добитка од преноса уз накнаду удела у имовини правног лица у случају кад се исплата по основу удела ортака у ортачком друштву врши физичком лицу у случају његовог иступања из тог друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-441/2009-04 од 12.3.2009. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр. и 7/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица. Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама Закона.

Министарство финансија указује да је одредбом члана 3. Закона о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 5/09) прописано да се не утврђује и не плаћа порез на капиталне добитке на приход који је остварен по основу преноса уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица, од дана ступања на снагу овог закона – 30. јануара 2009. године до 31. децембра 2009. године, за преносе који су извршени у том периоду.

То значи да је приход који физичко лице оствари на основу преноса уз накнаду удела у имовини правних лица, а који (приход) је остварен у периоду од 30. јануара 2009. године до 31. децембра 2009. године по основу преноса који су извршени у том истом периоду, изузет од опорезивања.

Имајући у виду и друге наводе из дописа који се односе на иступање ортака из (ортачког) друштва, начин исплате вредности удела у случају иступања ортака, смањење вредности капитала ортачког друштва и друга питања која су од значаја за поступање у предметном случају у складу са Законом о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 125/04), ради давања одговора на могућност реализације наведених радњи на описани начин потребно је обратити се Министарству економије и регионалног развоја у чијој надлежности је давање мишљења о примени тог закона.

3. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на доходак грађана на приходе по основу пензије коју остварује од међународне организације физичко лице које је страни држављанин, односно држављанин Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-239/2009-04 од 12.3.2009. год.)

Чланом 9. став 1. тачка 17) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр. и 7/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу пензија и инвалиднина које се остварују по основу права из обавезног пензијског и инвалидског осигурања, односно војног осигурања.

Сагласно наведеној законској одредби, приход који оствари физичко лице по основу пензије из обавезног пензијског и инвалидског осигурања није предмет опорезивања порезом на доходак грађана, као приход који је изузет из дохотка за опорезивање, сагласно одредбама Закона.

Имајући у виду наводе из дописа, Министарство финансија сматра да само уколико је у предметном случају пензија коју остварује физичко лице, пензија која се остварује као право из обавезног социјалног осигурања чији је исплатилац надлежни суб-

јект (нпр. фонд који је надлежан за обавезно пензијско и инвалидско осигурање), а по основу плаћених доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу рада у наведеном међународној организацији, такво примања (пензија по основу обавезног пензијског и инвалидског осигурања) не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно Закону.

4. Порески третман прихода који остваре физичка лица својим радним ангажовањем као чланови ученичке задруге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-18/2009-04 од 5.3.2009. год.)

Законом о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр. и 7/09, у даљем тексту: Закон), одредбом члана 85. став 5, прописано је, поред осталог, да се на друге приходе које оствари члан ученичке задруге обрачунати порез на доходак грађана умањује за 40%.

Према мишљењу Министарства просвете, бр. 011-00-52/2008-11 од 5. августа 2008. године, које је дато по захтеву Министарства финансија бр. 414-00-19/2008-04 од 22. маја 2008. године који се односи на давање одговора о примени одредаба Закона о основној школи ("Сл. гласник РС", бр. 50/92 ... и 101/05) и Закона о средњој школи ("Сл. гласник РС", бр. 50/92 ... и 101/05) у погледу оснивања, рада и чланства у ученичким задругама, наведено је да се "ученичка задруга оснива у циљу развијања ваннаставних активности, друштвено-корисног рада ученика", а да се "средства стечена радом ученичке задруге воде на издвојеном рачуну (школе) и користе за проширење материјалне основе рада ученичке задруге, екскурзије ученика, награде члановима задруге и унапређење образовно-васпитног рада у школи". Даље се, сагласно поменутиим законима, наводи да се "правила рада задруге утврђују статутом школе и посебним правилником и истим се уређује и питање чланства у задрузи и услови који треба да буду

испуњени да би неко постао њен члан." Накнада за рад члана ученичке задруге, с обзиром да Закон о основној школи и Закон о средњој школи "не садрже одредбе везане за ово питање, исто се може уредити само општим актом школе - статутом и посебним правилником".

Имајући у виду наведену одредбу Закона и мишљење Министарства просвете, Министарство финансија сматра да приход који остваре физичка лица, која су чланови ученичке задруге, по основу рада у ученичкој задрузи (нпр. продајом производа и услуга, праксом и практичним радом ученика и сл.), представља приход који се опорезује порезом на доходак грађана сагласно одредби члана 85. став 5. Закона.

5. Коришћење пореске олакшице за новозапослена лица млађа од 30 година у случају када је новозапосленом лицу престао радни однос у току трајања олакшице независно од воље запосленог и воље послодавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-23/2009-04 од 25.2.2009. год.)

Одредбом члана 21в став 2. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр. и 7/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је пријављено као незапослено лице код националне службе за запошљавање најмање три месеца без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за период од две године од дана заснивања радног односа тог лица.

Ако запосленом – лицу млађем од 30 година престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од две године после истека олакшице из става 2. овог члана Закона,

чиме је послодавац смањео број запослених, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати порез који би иначе платио да није користио пореску олакшицу, с тим да послодавац наставља да користи олакшицу уколико уместо њега, у року од највише 15 дана по престанку радног односа, запосли друго лице млађе од 30 година, под условом да се не смањује број запослених, у смислу става 6. овог члана Закона (члан 21в ст. 6. и 8). У случају кад лицу млађем од 30 година престане радни однос у току трајања олакшице, послодавац наставља да користи олакшицу до истека рока из става 2. овог члана уколико уместо њега запосли друго лице млађе од 30 година, сагласно члану 21в став 10. Закона.

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из дописа да је послодавац – правно лице, које је користило пореску олакшицу по основу запослења лица млађих од 30 година, престало да обавља једну од регистрованих делатности (конкретно, емитовање радио програма), а на којим пословима су радила лица млађа од 30 година за која је користило олакшицу, мишљење Министарства финансија је да, у конкретном случају, послодавац не би био у обавези да плати порез који би иначе платио да није користило повластицу, уколико уместо тих лица запосли друга лица млађа од 30 година која испуњавају прописане услове из члана 21в став 2. Закона, при чему није од значаја разлог и начин престанка радног односа новозапослених лица.

Министарство финансија указује да су, у погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли лице млађе од 30 година, одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09 и 7/09) прописани исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за ту категорију навозапослених лица.

ТАКСЕ

1. Примена члана 18. став 1. тач. 1) и 2) Закона о републичким административним таксама ради сагледавања примене Одлуке о локалним административним таксама ("Службени лист града Београда", бр. 43/07 и 53/08)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00038/2009-04 од 22.3.2009. год.)

1. Одредбом члана 1. Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се тим законом уређују републичке административне таксе. Према одредби члана 2. Закона, у вези са чланом 1а тачка 3) Закона, таксе по одредбама Закона плаћају се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредних друштва и других организација којима је поверено вршење јавних овлашћења.

Према одредби члана 9. став 1. Закона о финансирању локалне самоуправе ("Сл. гласник РС", бр. 62/06), скупштина јединице локалне самоуправе може уводити локалне административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње које органи јединице локалне самоуправе издају, односно обављају у оквиру послова из своје изворне надлежности.

Према томе, Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање мишљења у примени одлука јединица локалних самоуправа којима су уређене локалне административне таксе, па ни у делу који се односи на ослобођења од плаћања локалних административних такси прописаних тим одлукама.

У конкретном случају, за давање мишљења у примени Одлуке о локалним административним таксама ("Сл. лист града Београда", бр. 43/07 и 53/08), па и одредаба те одлуке којима су уређена ослобођења од плаћања локалних административних такси, у надлежности је Града Београда као јединице локалне самоуправе која је конкретну одлуку донела.

2. Према одредби члана 18. тачка 1) Закона, ослобађају се плаћања републичких административних такси органи, организације и институције Републике Србије, а према одредби тачке 2) – органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Дакле, применом одредбе члана 18. тачка 1) Закона, плаћања републичких административних такси су ослобођени органи Републике Србије, односно организације Републике Србије, као и институције Републике Србије.

Град Београд, као јединица локалне самоуправе, ослобођен је плаћања републичких административних такси применом одредбе члана 18. тачка 2) Закона, независно од врсте списка и радњи за које је републичка административна такса прописана, а које органи по његовом захтеву врше.

ЦАРИНЕ

1. Могућност да Креативно едукативни центар за ментално недовољно развијене особе буде ослобођен од плаћања увозних дажбина на увоз комби возила марке Volkswagen 7DB TDI које је предмет донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00052/2009-17 од 13.4.2009. год.)

Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи ("Сл. лист СРЈ", бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002) прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића, путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима, а чланом 5. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

У складу са Законом о Царинској тарифи ("Сл. гласник РС", бр. 62/05, 61/07 и 5/09) комби возила (моторна возила намењена за комбиновани превоз лица и робе) из тарифног броја 8703 се

третирају као "друга моторна возила конструисана првенствено за превоз лица", а не као путнички аутомобили, па самим тим могу бити предмет донације.

Имајући у виду претходно наведено, право на ослобођење од плаћања увозних дажбина може да се оствари уколико се надлежној царинарници, сходно члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина поднесе следећа документација:

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

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

3) извод из регистра или други доказ да се прималац донације бави хуманитарном делатношћу.

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

Из аспекта Закона о порезу на додату вредност, 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 и 36/02 и "Сл. гласник РС", бр. 101/05) државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, које Креативно едукативни центар за ментално недовољно развијене особе из Београда добија као донацију од Camphill Lebensgemeinschaft Berlin - Zehlendorf e.V., ПДВ се не плаћа под условом да се увоз добра врши за рачун овог центра, што значи да је Креативно едукативни центар за ментално недовољно развијене особе из Београда у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

2. Да ли физичко лице има право увоза путничког аутомобила пореклом из ЕУ (уз подношење доказа о пореклу) по преференци-

јалној стопи царине, применом Прелазног споразума о трговини и трговинским питањима између Европске заједнице и Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00087/2009-17 од 30.3.2009. год.)

У складу са чланом 5. Закона о допунама Закона о Царинској тарифи ("Сл. гласник РС", бр. 5/09), на увоз робе пореклом из Европске заједнице стопе царине утврђују се у складу са динамиком смањења стопа царине предвиђеним Законом о потврђивању Прелазног споразума о трговини и трговинским питањима између Европске заједнице, са једне стране и Републике Србије, са друге стране ("Сл. гласник РС – Међународни уговори", бр. 83/08).

Право увоза путничких аутомобила пореклом из ЕУ по преференцијалном режиму увоза односи се како на правна тако и на физичка лица. Ради остваривања права на увоз по сниженој стопи царине потребно је приликом царинења поднети доказ о пореклу робе.

3. Увоз пољопривредних трактора за индустријску монтажу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00010/2009-17 од 30.3.2009. год.)

Сходно члану 4б Закона о допунама Закона о Царинској тарифи ("Сл. гласник РС", бр. 5/09) брисана је тарифна ознака 8701 90 20 00 у коју се сврставају нови пољопривредни трактори, снаге мотора преко 18 kW, али не преко 37 kW, са стопом царине од 15% и отворене су две нове националне тарифне ознаке 8701 90 20 10 –

за индустријску монтажу (склапање) у несастављеном стању, са стопом царине 1% и 8701 90 20 90 - остало, са стопом царине од 15%. Овим се омогућава увоз пољопривредних трактора у склоповима за индустријску монтажу, по стопи царине од 1%, чиме су се створили услови за дугорочну производну кооперацију домаћих предузећа са светским произвођачима.

Истим чланом Закона допуњена је Напомена за тарифне ставове 1. уз Главу 87, која дефинише појам "индустријска монтажа", која гласи:

"1. У тар. бројевима 8701; 8703; 8704; 8707 и 8708 наименовања тар. подбројева 'за индустријску монтажу' односе се само на производе обухваћене тим наименовањима и намењене искључиво серијској монтажи нових возила у фабрикама које производе или склапају возила (укључујући делимичну монтажу склопова у кооперантским погонима).

Ова наименовања не обухватају производе исте врсте ако су намењена за појединачну монтажу возила или за замену склопова, подклопова и делова на раније произведеним возилима".

Наименовањем тарифне ознаке 8701 90 20 10 и напоменама уз Главу 87. није прописан степен растављености трактора. Министарство финансија је мишљења да у складу са Основним правилом за примењивање Царинске тарифе, број 2 (а) које гласи:

"Као производ који је наведен или обухваћен у наименовању неког тарифног броја сматра се и производ који је некомплетан или недовршен, под условом да при царинењу има битна својства комплетног или довршеног производа."

Не постоје препреке да ако се трактор за индустријску монтажу из тарифне ознаке 8701 90 20 10 појави на царинењу некомплетан, третира као комплетан трактор за индустријску монтажу ако, у конкретном случају, има битна својства ком-

плетног производа. То значи да би била дозвољена уградња делова домаће производње који битно не утичу на својства комплетног производа.

У вези са добијањем статуса домаћег порекла, Министарство финансија подсећа да су правила о пореклу прописана чл. 36-44. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон). Како се у конкретном случају ради о тракторима за индустријску монтажу који ће се увозити у склоповима, они не могу имати статус робе српског порекла.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Издавање потврде о резидентности ради остваривање права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Шпанијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-811/2009-04 од 25.3.2009. год.)

Уговор (са Протоколом) о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину са Шпанијом потписан је у Мадриду, 9. марта 2009. године.

Уговор, у члану 29. (ступање на снагу), прописује да:

"1. Државе уговорнице дипломатским путем писмено обавештавају једна другу о окончању поступака предвиђених њиховим унутрашњим законима за ступање на снагу овог уговора.

2. Овај уговор ступа на снагу након периода од три месеца од датума пријема последњег од тих обавештења, а његове одредбе се примењују у односу на порезе на доходак који је остварен и на имовину која се поседује у вези са било којом пореском годином која почиње првог јануара или после првог јануара календарске године која непосредно следи годину у којој Уговор ступа на снагу."

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да је Уговор у поступку ратификације у Народној скупштини Републике Србије и у Парламенту Шпаније.

Уколико се поступак ратификације у обе државе уговорнице оконча у току 2009. године, Уговор ће производити правно дејство од 1. јануара 2010. године.

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

О датуму ступања Уговора на снагу, као и датуму почетка његове примене, заинтересовани порески обвезници, као и шира стручна јавност ће, на одговарајући начин, благовремено, бити обавештени.

2. Да ли послодавац у Републици Србији треба да обрачунава и уплаћује порез на зараде радника упућених на привремени рад у Финску (с обзиром да се радницима не исплаћује нето плата у земљи, а да се на накнаду коју примају у Финској, порез плаћа у Финској према законима Финске), као и да ли, с обзиром да је до сада порез на зараде плаћан и у Србији и у Финској, у Републици Србији има право на рефундацију душло плаћеног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-446/2009-04 од 24.3.2009. год.)

1. Између СФР Југославије и Републике Финске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом ("Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори", бр. 8/87) који се примењује од првог јануара 1988. године.

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

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

2. Уговор (у члану 15. – Радни однос), поред осталог, садржи решење према коме лични дохоци и друга слична примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) осим ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Финској – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Финској). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Финској) таква примања могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Финској) пошто су у њој и остварена (члан 15. став 1. Уговора).

Члан 15. став 2. Уговора предвиђа да, изузимајући одредбе става 1. овог члана, примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Финској) опорезују се само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

– ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Финској) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години, и

– ако су примања исплаћена од стране или у име лица за које или у чију корист је односни рад обављен, а које није резидент друге државе (у конкретном случају, Финске), и

– ако примања не сноси стална пословна јединица или стална база коју лице за које или у чију корист је односни рад обављен има у другој држави (у конкретном случају, у Финској).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зараде радника се не опорезују у Финској, већ у Републици Србији, али је надлежним финским пореским органима потребно пружити доказ да су радници резиденти Републике Србије. У том случају, сваки појединачни радник треба да се обрати захтевом и потребном документацијом (која се, поред осталог, односи на пријаву пребивалишта у Републици Србији – не старију од шест месеци) Министарству финансија Републике Србије, ради издавања потврде о резидентности, у смислу члана 4. Уговора.

3. У вези са наведеним, посебно се напомиње да чињеница да су радници, на основу наведених одредби Уговора, обавезни на плаћање пореза у Финској (јер не испуњавају најмање један од претходно наведена три кумулативна услова – у конкретном случају, јер је боравак у Финској дужи од 183 дана – што експлицитно произилази из навода у претходно наведеном захтеву) раднике не ослобађа обавезе плаћања пореза у Републици Србији (на зараду остварену за рад у Финској).

Ово из разлога јер Закон 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) у члану 7. ст. 1. и 2. прописује да је обвезник пореза на доходак грађана резидент Републике Србије, за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави.

4. Имајући у виду наведено, Уговор, у члану 22. (Отклањање двоструког опорезивања) став 1. под а), у циљу избегавања двоструког опорезивања, садржи решење према коме Република Србија, као земља резидентности, двоструко опорезивање зарада о којима је, у конкретном случају, реч, отклања применом метода кредита.

Порески кредит не може бити већи од дела пореза на доходак (обрачунатог пре примене метода кредита) који одговара доходу који се може опорезивати у Финској. Другим речима, наведеним решењем утврђује се максимални износ пореског кредита, који одговара делу пореза државе резидентности (Републике Србије) у односу на доходак (зараду) који је (у складу са одредбама Уговора о избегавању двоструког опорезивања) опорезован у Финској.

Ово, практично, значи да се кредит одобрава само у ситуацији када је порез плаћен у Финској једнак или мањи од пореза у Републици Србији. Уколико је порез плаћен у Финској већи од пореза који се дугује у Републици Србији, Република Србија није у обавези да пореском обвезнику врати део пореза који прелази износ пореза који се дугује у Републици Србији што, прак-

тично, значи да наведено лице у Републици Србији не би имало обавезу плаћања пореза.

Приликом примене метода кредита важно је напоменути да износ пореза друге државе уговорнице – Финске (у односу на који се одобрава порески кредит) мора бити стварно плаћен у Финској и о томе надлежним пореским органима у Републици Србији пружен одговарајући материјални доказ.

5. Дакле, што се тиче питања да ли резидентно правно лице које је упутило своје запослене на обављање послова у Финској треба и даље у Републици Србији да обрачунава и уплаћује порез на зараде, током трајања упућивања на рад у Финској, мишљење Сектора за фискални систем Министарства финансија је да наведена обавеза постоји, уз истовремену примену института пореског кредита, а у складу са претходно наведеним објашњењима.

6. У вези са питањем око остваривања права на повраћај, Министарство финансија упућује на примену института више или погрешно плаћеног пореза, из члана 10. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07 и 20/09).

3. Да ли се билатерални уговор о избегавању двоструког опорезивања са Великом Британијом примењује и на територију Девичанских острва?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-635/2009-04 од 12.3.2009. год.)

Између СФР Југославије и Уједињеног Краљевства Велике Британије и Северне Ирске закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак ("Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори", бр. 7/82, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од првог јануара 1983. године.

Споразум се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Уједињеног Краљевства Велике Британије и Северне Ирске.

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

Споразум, у члану 3. (Опште дефиниције) став (1) под д(а) прописује:

"(1) За потребе овог споразума:

(а) израз 'Уједињено Краљевство' означава Велику Британију и Северну Ирску, обухватајући подручје изван територијалног мора Уједињеног Краљевства које, сагласно међународном праву, сада или убудуће може бити означено, према законима Уједињеног Краљевства који се односе на континентални плато, као подручје унутар кога права Уједињеног Краљевства на морско дно и подморје и њихова природна богатства могу бити коришћена."

Имајући у виду наведено, од стране надлежних органа Велике Британије добијен је писмени став да се претходно наведени споразум не примењује на територију Девичанских острва, као ни на остале прекоморске територије Велике Британије.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Рачуноводствени третман накнадних улагања у основна средства – улагања у водоводну и канализациону мрежу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00029/2009-16 од 19.3.2009. год.)

У складу са МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема, улагања која се врше у некретнине, постројења и опрему након почетног признавања означавају се као накнадна улагања.

Према општем принципу признавања у складу са параграфом 7 МРС 16 набавна вредност/цена коштања неке некретнине, постројења и опреме признаје се као средство ако, и само ако: (а) је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет; и (б) ако се набавна вредност/цена коштања тог средства може поуздано одмерити.

У складу са параграфом 12 МРС 16, а према принципу признавања из параграфа 7, ентитет не признаје у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме трошкове свакодневног одржавања те ставке. Ови трошкови треба да се признају у оквиру добитака или губитака за период у ком настану.

Имајући у виду наведено, према мишљењу Министарства финансија накнадна улагања у ставку некретнина, постројења и опреме треба укључити у књиговодствену вредност, ако и само ако: (а) је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет; и (б) се набавна вредност/цена коштања тог средства може поуздано одмерити.

Према томе, рачуноводствени третман накнадних улагања, независно од тога да ли се издаци састоје од значајних резервних делова или друге врсте улагања, увек зависи од процене руководства да ли је вероватно да ће за правно лице постојати будуће економске користи од накнадних улагања,

при чему се трошкови свакодневног текућег одржавања увек признају као расход периода.

2. Да ли су обвезници ревизије годишњих финансијских извештаја затворена акционарска друштва?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00071/2009-16 од 3.3.2009. год.)

У члану 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. гласник РС", бр. 46/06) прописано је да је ревизија годишњих финансијских извештаја обавезна за велика и средња правна лица, матична правна лица која у складу са овим законом састављају консолидоване финансијске извештаје, за правна лица која емитују хартије од вредности и друге финансијске инструменте којима се тргује на организованом тржишту, као и за све издаваоце хартија од вредности.

У складу са чланом 194. став 1. Закона о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 125/04), затворено акционарско друштво је друштво чије се акције издају само његовим оснивачима или ограниченом броју других лица, у складу са законом. Поред наведеног, у члану 333. став 1. овог закона, прописано је да акционарско друштво има ревизора чији су положај и овлашћења утврђени законом којим се уређује рачуноводство и ревизија.

Према томе, имајући у виду да је ревизија годишњих финансијских извештаја обавезна за све издаваоце хартија од вредности, према мишљењу Министарства финансија затворена акционарска друштва подлежу ревизији годишњих финансијских извештаја, сагласно члану 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији, чак и у случајевима када су разврстана у мала правна лица.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У АПРИЛУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2009. годину	Сл. гласник РС, бр. 31 од 30. априла 2009.
Закон о изменама и допунама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара	Сл. гласник РС, бр. 31 од 30. априла 2009.
Закон о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана	Сл. гласник РС, бр. 31 од 30. априла 2009.
Закон о изменама Закона о акцизама	Сл. гласник РС, бр. 31 од 30. априла 2009.
Закон о измени Закона о мировању и отпису дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање	Сл. гласник РС, бр. 31 од 30. априла 2009.
Закон о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору	Сл. гласник РС, бр. 31 од 30. априла 2009.

УРЕДБЕ

Уредба о утврђивању Програма мера за рефинансирање дугорочних обавеза по основу инвестиционих улагања у производњу дувана у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 23 од 3. априла 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга	Сл. гласник РС, бр. 26 од 14. априла 2009.
Уредба о измени Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга	Сл. гласник РС, бр. 28 од 24. априла 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 25 од 10. априла 2009.
Правилник о измени Правилника о изгледу службеног одеа царинских службеника	Сл. гласник РС, бр. 25 од 10. априла 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 26 од 14. априла 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	Сл. гласник РС, бр. 26 од 14. априла 2009.
Правилник о изменама Правилника о обрасцима и садржини позиција у обрасцима консолидованих финансијских извештаја за банке	Сл. гласник РС, бр. 26 од 14. априла 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о измени и допуни Одлуке о распореду средстава предвиђених Законом о буџету Републике Србије за 2009. годину за реализацију Националног инвестиционог плана	Сл. гласник РС, бр. 23 од 3. априла 2009.
Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	Сл. гласник РС, бр. 23 од 3. априла 2009.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о условима и начину отварања, вођења и гашења рачуна код банака	Сл. гласник РС, бр. 25 од 10. априла 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	Сл. гласник РС, бр. 27 од 21. априла 2009.

Одлука о измени Одлуке о начину спровођења принудне наплате са рачуна клијента	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 21. априла 2009.
Одлука о начину обављања послова у вези са ефективним страним новцем између Народне банке Србије и банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 21. априла 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 21. априла 2009.
Одлука о измени и допуни Одлуке о сезонским царинским стопама на увоз одређених пољопривредних производа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 28 од 24. априла 2009.
Одлука о допуни Одлуке о образовању Националне комисије за рачуноводство	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 28 од 24. априла 2009.
Одлука о електронском потписивању докумената с подацима које банке достављају Народној банци Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 28 од 24. априла 2009.

УПУТСТВА

Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банка новчаницама и кованим новцем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 21. априла 2009.
---	--

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 28. априла 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