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

Број 5
мај 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. Порез на употребу мобилног телефона	11
a) Да ли обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније у основицу за обрачун ПДВ за промет услуга мобилне телефоније урачунава износ пореза на употребу мобилног телефона?	11
b) Уплата пореза на употребу мобилног телефона обрачунаог „постпејд“ кориснику у случају делимичног плаћања „постпејд“ рачуна за услуге мобилне телефоније	11
c) Да ли се плаћа порез на употребу мобилног телефона на услуге мобилне телефоније „постпејд“ корисницима које су користили приликом боравка у иностранству, а које је давалац услуга исказао као посебну ставку у свом „постпејд“ рачуну, као и порез на употребу мобилног телефона на услуге мобилне телефоније које давалац услуга пружа иностраним мобилним оператерима?	11
d) Шта треба да садржи база података оперативне меморије фискалне касе како би се означио артикал са порезом на употребу мобилног телефона приликом продаје „припејд“ ваучера?	11
e) Када се врши обрачун и наплата пореза на употребу мобилног телефона за „припејд“ услуге мобилне телефоније у случају када се уплата за будуће коришћење тих услуга врши не код даваоца услуга, већ код дистрибутера, као и која је основица пореза на употребу мобилног телефона за „припејд“ кориснике као будуће обвезнике?	11
f) Да ли се порез на употребу мобилног телефона плаћа и по основу куповине неискоришћених „припејд“ ваучера који се на дан 1. јуна 2009. године налазе код дистрибутера или лица која врше малопродају, а који ће се продавати након тог датума?	11
2. Порез на употребу мобилног телефона	17
a) Да ли обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније у основицу за обрачун ПДВ за промет услуга мобилне телефоније урачунава износ пореза на употребу мобилног телефона?	17
b) Плаћање пореза на употребу мобилног телефона који није наплаћен у роковима из члана 9. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара	17

c) Када се врши уплата пореза на употребу мобилног телефона на прописани уплатни рачун јавних прихода у случају када корисник услуга мобилне телефоније – обвезник пореза на употребу мобилног телефона услугу мобилне телефоније плаћа у одложеним роковима плаћања, односно са доцњом?	17
d) Да ли је давалац услуга мобилне телефоније у обавези да води посебну евиденцију о наплаћеним услугама код којих је остварено право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара?	17
e) Да ли се подноси пореска пријава за порез на употребу мобилног телефона?	17
f) Ко обрачунава и наплаћује порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2), односно из члана 7. тачка 3) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара?	17
g) Да ли на пореску обавезу по основу пореза на употребу мобилног телефона утиче пребивалиште, односно седиште корисника услуга?	17
3) Порески третман вршења промета услуга посредовања у оквиру обављања делатности од стране физичког лица	22
4) Порески третман продаје путничког аутомобила у поступку принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, за који обвезник ПДВ над којим се спроводи овај поступак приликом набавке није имао право да ПДВ који му је обрачунат на промет тог возила од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез	27
5) а) Порески третман промета услуга складиштења природног гаса	30
b) Да ли ЈП „Србијагас“ има право на пореске олакшице и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање према одредбама чл. 21в и 21д Закона о порезу на доходак грађана и чл. 45–45б Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање?	30
c) Да ли ЈП „Србијагас“ има право на пореске подстицаје по основу улагања у основна средства и запошљавање нових радника на неодређено време на основу Закона о порезу на добит предузећа?	30

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета економски дељиве целине у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта у случају када обвезник ПДВ – стизалац незавршеног објекта заврши изградњу предметног објекта (као инвеститор) и након тога одлучи да изврши промет економски дељиве целине у оквиру тог објекта (пословни простор), право на одбитак претходног пореза у случају када се предметни објекат користи за промет са правом и за промет без права на одбитак претходног пореза, као и обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају промета економски дељиве целине – пословног простора у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта	35
--	----

2. Остваривање пореског ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара који се финансира из средстава донације у оквиру хуманитарне помоћи Европске команде оружаних снага САД	42
3. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава донације Глобалног фонда за сиду, туберкулозу и маларију из Женева, Швајцарска, у циљу спровођења Пројекта „Јачање превенције ХИВ-а и бриге за групе највише осетљиве на ХИВ/AIDS“, при чему је за реализацију овог пројекта Национално координационо тело за спровођење пројекта Глобалног фонда у Србији изабрало Министарство здравља Републике Србије и Омладину југословенске асоцијације за борбу против сиде (Омладина Јазас-а)	46
4. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када лице – продавац стана, које није обвезник ПДВ, у рачуну или другом документу који служи као рачун исказа ПДВ, а купац првог стана у потпуности плати тако исказану цену стана са ПДВ	50
5. Порески третман промета добара и услуга међународним организацијама и представништвима међународних организација у случају када обвезник ПДВ прими авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона о ПДВ, а у пореском периоду у којем су средства примљена не поседује прописане доказе за остваривање пореског ослобођења	52
6. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ плаћен при увозу дијагностичких апарата одбије као претходни порез у случају када то привредно друштво предметне апарате набавља да би извршило промет услуге давања у закуп тих добара	56
7. Обрачунавање и плаћања ПДВ надокнаде пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима	58
8. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да износ ПДВ обрачунат на укупан износ накнаде и исказан у коначном рачуну од стране претходног учесника у промету за промет добара који му је извршен у истом пореском периоду у којем је извршио авансну уплату по основу које прималац авансних средстава није издао авансни рачун, одбије од ПДВ који дугује	59
9. Право обвезника ПДВ који се бави извођењем занатских радова да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет горива и резервних делова које набавља за потребе путничког аутомобила – VW Pasat караван, одбије као претходан порез	61
10. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта изградње делековода на релацији Лесковац – државна граница са Македонијом, финансираног средствима донације Европске комисије	63
11. Порески третман промета услуга извођења радова на објекту страног дипломатског представништва у Београду које врши домаће привредно друштво страном правном лицу са седиштем у Лондону	66

12. Порески третман промета услуга конзумације јела и пића на лицу места који врши обвезник ПДВ – послодавац својим запосленима у ресторану затвореног типа, као и промета добара – obroka који обвезник ПДВ – послодавац припрема у ресторану затвореног типа и испоручује својим запосленима који раде на градилиштима, уз накнаду коју остварује тако што приликом коначног обрачуна зараде запосленима обуставља од зараде запослених износ накнаде за наведени промет добара и/или услуга	69
13. Могућност да Удружење оболелих од мултипле склерозе Јужнобачког округа буде ослобођено од плаћања ПДВ на увоз комби возила за превоз особа оболелих од мултипле склерозе, при чему се предметно добро плаћа из средстава донације Градске управе за социјалну и дечију заштиту Нови Сад	71
14. Порески третман промета услуга посредовања код пружања услуга заштите ауторских права и права интелектуалне својине	73
15. Порески третман увоза пловног објекта – брод ресторана, који представља улог страног лица у домаће привредно друштво, основица за обрачун ПДВ при увозу пловног објекта – брод ресторана, као и право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу предметног добра као претходног пореза.	74
16. Да ли грешка обвезника ПДВ који је извршио отпремање добара на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПКМ), а који је у рачуну за извршени промет добара погрешно навео законску одредбу о пореском ослобођењу, доводи до настанка обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ, као и да ли утиче на остваривање права на одбитак претходног пореза?	78
17. Порески третман услуге финансијског саветовања коју инострана консултантска фирма пружа Агенцији за осигурање депозита Републике Србије у поступку приватизације друштва за осигурање	81
18. Право обвезника ПДВ – предузетника да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које предузетник набавља у циљу реновирања објекта за обављање делатности, одбије као претходни порез, при чему је власник предузетничке радње истовремено и власник предметног објекта	83
19. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила марке Volkswagen Caddy	85
20. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру спровођења пројекта „Ка свеобухватном систему за сузбијање насиља над женама у Војводини“, који се финансира из средстава донације Развојног фонда Уједињених нација за жене (UNIFEM), на основу Стандардног споразума о сарадњи који је закључен 5.12.2008. године између Развојног фонда УН за жене и Покрајинског секретаријата за рад, запошљавање и равноправност полова	87

-
21. Пореска стопа код опорезивања промета публикација страног издавача у електронском облику на CD, које имају међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number), али немају одштампан CIP запис (Cataloguing In Publications) 88
 22. Порески третман увоза комби возила за превоз особа са инвалидитетом, а које Удружење паралигичара и квадриплегичара набавља из средстава донације 89
 23. Порески третман преноса залиха трговачке робе самосталне трговинске радње која представља целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха преивредном друштву, у случају када се тај пренос изврши у току обављања делатности 90

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Да ли се под улагањем у основна средства, у смислу члана 48. Закона о порезу на добит предузећа, сматра улагање по основу вршења стручног надзора за машинске и грађевинске радове на пројектима изградње дистрибутивног гасовода, провођење промена на катастру водова и издавање сагласности на техничку документацију? 93
 2. Исказивање трансферне цене у пореском билансу у случају када обвезник на основу уговора о закупу возила закљученим са својим већинским власником – правним лицем врши плаћање том правном лицу 95
 3. Порески третман прихода који резидентни обвезник оствари од нерезидентног правног лица по основу камате на који је плаћен порез по одбитку у другој држави 97
 4. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице оствари од резидентног обвезника по основу камате. 98
 5. Признавање права на порески кредит из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа када обвезник у одређеном пореском периоду запосли једног или више радника на неодређено време 99
 6. Право на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа уколико обвезник у току коришћења пореског подстицаја смањи број запослених испод броја запослених у пореском периоду у којем се квалификује за тај порески подстицај. 100
 7. Признавање права на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит предузећа у случају када обвезник изврши улагања у основна средства за обављање регистроване делатности, али претежни део својих прихода остварује обављањем друге делатности (која није регистрована као претежна). 101
-

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се наплата пореза на имовину физичких лица на територији града Ужица, за 2009. годину, може обављати преко Система обједињене наплате, као једна од ставки на рачуну преко кога грађани Ужица сада плаћају накнаду за грађевинско земљиште, воду, заједничку струју и сл.? . . . 103
2. Могућност да се непокретности (кућа и кућни плац) које је отац покљонио ћерци по основу уговора о покљону закљученог 1998. године, а које су укњижене на име ћерке, „врате на очево име, а да то не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права“? 104
3. Да ли се на пренос права својине на непокретности (викенд кући) физичком лицу може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана? 107
4. Да ли се код размене непокретности на истој адреси, код које један преносилац преноси право својине на стану веће површине, а други – право својине на стану мање површине уз новчану доплату, порез на пренос апсолутних права плаћа на вредност непокретности или на вредност непокретности укључујући и новчану доплату? 110
5. Порески третман преноса уз накнаду удела у друштву са ограниченом одговорношћу који је извршен пре 30. јануара 2009. године 111
6. Да ли Одељење пореске администрације општине има право да наплаћује порез на имовину од јавног предузећа за издате тезге које су покретне и које су у власништву тог јавног предузећа? 113

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман једнократне новчане помоћи (нпр. за куповину лекова и сл.) која се, на основу закључка о одобравању исплате који у сваком конкретном случају доноси председник општине, исплаћује грађанима који су у тешком социјалном положају 115
 2. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на једнократно примање лица запослених у школи, за шта су средства обезбеђена преко Министарства просвете. 116
 3. Порески третман капиталног добитка оствареног преносом уз накнаду стварних права на непокретности 118
 4. Повраћај плаћеног пореза на доходак грађана на камату на девизне депозите физичких лица 119
 5. Порески третман прихода који физичко лице – резидент Републике Србије оствари издавањем у закуп непокретности и покретних ствари . . . 120
 6. Шта се сматра основицом за обрачун пореза и доприноса на зараду за лица – запослене који су упућени на рад у иностранство од стране домаћег послодавца 123
-

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли Међуопштинска организација мултипле склерозе има право на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила за два комби возила марке Мерцедес спринтер које користи за специјалне намене – за превоз особа са инвалидитетом? 125

ТАКСЕ

1. Захтев да Министарство финансија одобри издавања виза без накнаде свим учесницима Међународне бицикличке трке „Кроз Србију 2009.“ . . 127
2. Када се плаћање врши у електронској форми, да ли се извод са пословног рачуна, који је правном лицу издала пословна банка, може сматрати доказом да је републичка административна такса са тог рачуна плаћена, без потребе да се такав извод додатно оверава? 129
3. Да ли се ослобођење од плаћања републичких административних такси из члана 19. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 5/09) односи и на уверење из матичне књиге о слободном брачном стању које се издаје за сврху прилога уз захтев за склапање брака и уписа чињенице брака у матичну књигу венчаних? 130

ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања компензаторне камате у случају када се роба врати у иностранство, поново извезе, а потом поново увезе и стави у слободан промет од стране истог лица? 131
2. Захтев за ослобођење од плаћања такси које се плаћају при извозу 132
3. Пререгистрација возила са Е таблицама 134
4. Могућност ослобођење од плаћања увозних дажбина за увоз путничког аутомобила марке „Yugo 45 Koral“ из Републике Црне Горе..... 136
5. Одговорност бродара, односно одговорност агента пловидбе приликом мањка робе утврђеног при истовару 137

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман зарада из радног односа које се исплаћују резидентима Србије (упућеним радницима) за рад обављен у Холандији (обављање послова за резидентно правно лице) 139
 2. Захтев Министарству финансија Републике Србије за издавање потврде о резидентности фирми која има седиште у Италији ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Италијом. . . . 143
-

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјекат из свог малопродајног објекта узима добра (нпр. средства за хигијену и друго текуће одржавање пословних просторија) у пословне сврхе, као и обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у том случају..... 145
2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом узимања добара, у конкретном случају деривата нафте, из малопродајног објекта (бензинска пумпа) ради снабдевања горивом сопствених возила (камиона и путничких возила) привредног субјекта у чијем саставу послује и малопродајни објекат, као и обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у том случају 147

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

1. Примена појединих одредби Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање..... 151

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у мају месецу 2009. године. 155
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порез на употребу мобилног телефона

- a) Да ли обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније у основицу за обрачун ПДВ за промет услуга мобилне телефоније урачунава износ пореза на употребу мобилног телефона?
- b) Уплата пореза на употребу мобилног телефона обрачунатог „постпејд“ кориснику у случају делимичног плаћања „постпејд“ рачуна за услуге мобилне телефоније
- c) Да ли се плаћа порез на употребу мобилног телефона на услуге мобилне телефоније „постпејд“ корисницима које су користили приликом боравка у иностранству, а које је давалац услуга исказао као посебну ставку у свом „постпејд“ рачуну, као и порез на употребу мобилног телефона на услуге мобилне телефоније које давалац услуга пружа иностраним мобилним оператерима?
- d) Шта треба да садржи база података оперативне меморије фискалне касе како би се означио артикал са порезом на употребу мобилног телефона приликом продаје „припејд“ ваучера?
- e) Када се врши обрачун и наплата пореза на употребу мобилног телефона за „припејд“ услуге мобилне телефоније у случају када се уплата за будуће коришћење тих услуга врши не код даваоца услуга, већ код дистрибутера, као и која је основица пореза на употребу мобилног телефона за „припејд“ кориснике као будуће обвезнике?
- f) Да ли се порез на употребу мобилног телефона плаћа и по основу куповине неискоришћених „припејд“ ваучера који се на

дан 1. јуна 2009. године налазе код дистрибутера или лица која врше малопродају, а који ће се продавати након тог датума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1244/2009-04 од 26.5.2009. год.)

а) Одредбом члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Према одредби става 2. истог члана Закона о ПДВ, у основицу се урачунавају и:

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

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сагласно одредби става 3. члана 17. Закона о ПДВ, основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара и услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним одредбама Закона о ПДВ, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга мобилне телефоније не урачунава се износ пореза на употребу мобилног телефона, с обзиром да обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније није обвезник пореза на употребу мобилног телефона сагласно одредбама Закона о порезима на употребу, држање и

ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 31/09, у даљем тексту: Закон). Наиме, у овом случају ради се о износу који, у име и за рачун Републике Србије, обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније обрачунава и наплаћује од корисника услуга мобилне телефоније – обвезника пореза на употребу мобилног телефона и, уместо обвезника пореза на употребу мобилног телефона, уплаћује порез на употребу мобилног телефона на прописани уплатни рачун јавних прихода.

б) Према одредби члана 10. ст. 2. и 3. Закона, давалац услуга мобилне телефоније, до 15. дана у месецу, уплаћује порез на употребу мобилног телефона из члана 7. Закона, наплаћен у претходном месецу, на прописани уплатни рачун јавних прихода.

Наиме, давалац услуга мобилне телефоније (у даљем тексту: давалац услуга) до 15. дана у месецу уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода порез на употребу мобилног телефона који је у претходном месецу наплаћен од пореског обвезника – „постпејд“ корисника услуга мобилне телефоније у моменту плаћања рачуна за услуге мобилне телефоније, односно порез који је у претходном месецу наплаћен од пореског обвезника – „припејд“ корисника услуга мобилне телефоније у моменту уплате за будуће коришћење тих услуга.

То значи да давалац услуга није у обавези да на прописани уплатни рачун јавних прихода уплати порез на употребу мобилног телефона обрачунат пореском обвезнику – „постпејд“ кориснику док се од тог лица не изврши наплата рачуна за услуге мобилне телефоније у којем је, као посебна ставка, исказан тај порез.

У случају делимичног плаћања „постпејд“ рачуна за услуге мобилне телефоније, давалац услуга је дужан да изврши сразмерну уплату пореза на употребу мобилног телефона.

Министарство финансија напомиње да давалац услуга солидарно јемчи за плаћање пореза, за случај да наплати услуге мобилне телефоније без пореза на употребу мобилног телефона у складу са Законом.

с) Према одредби члана 7а Закона, обвезник пореза на употребу мобилног телефона је физичко и правно лице – корисник услуга мобилне телефоније (у даљем тексту: корисник услуга).

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

Дакле, од 1. јуна 2009. године порез на употребу мобилног телефона се плаћа (осим у случају из члана 12. Закона) – за све услуге мобилне телефоније које су корисницима извршене, што значи и на услуге мобилне телефоније „постпејд“ корисницима које су користили приликом боравка у иностранству, а које је давалац услуга исказао као посебну ставку у свом „постпејд“ рачуну.

Имајући у виду да су обвезници пореза на употребу мобилног телефона („крајњи“) корисници услуга мобилне телефоније, порез на употребу мобилног телефона се не плаћа на услуге мобилне телефоније које давалац услуга пружа иностраним мобилним оператерима који нису „крајњи“ корисници тих услуга.

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

Чланом 5. став 1. Закона прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Ђ“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом

којим се уређује порез на додату вредност и ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

У смислу наведених одредаба Закона, а у конкретном случају, код продаје „припејд“ ваучера (кредита за услуге мобилне телефоније који у малопродажној цени, поред накнаде за промет предметне услуге са ПДВ, садржи и износ пореза на употребу мобилног телефона који се не урачунава у основицу за обрачун ПДВ за промет услуга мобилне телефоније), у своје име а за рачун оператора, а која се евидентира преко фискалне касе, Министарство финансија сматра да база података оперативне меморије фискалне касе треба да садржи, поред артикла којим се евидентира услуга мобилне телефоније и износа накнаде за промет предметне услуге са припадајућим износом ПДВ, са ознаком пореске стопе „Б“, и артикал са ознаком пореске стопе „Г“ којим би се означио порез на употребу мобилног телефона, као и износ наведеног пореза по том основу.

е) Одредбом члана 35. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 31/09) прописано је да се порез на употребу мобилног телефона обрачунава и плаћа од првог дана наредног месеца од дана ступања на снагу тог закона.

Закон о изменама и допунама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 31/09) ступио је на снагу 8. маја 2009. године.

Према одредби члана 7. Закона, порез на употребу мобилног телефона плаћа се за време трајања претплатничког односа за услуге мобилне телефоније – „постпејд“ корисници (члан 7. тачка 2) Закона) и уплатом за будуће коришћење услуга

мобилне телефоније – „припејд“ корисници (члан 7. тачка 3) Закона).

Одредбом члана 9. Закона уређено је да се порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2) Закона исказује кориснику услуга мобилне телефоније као посебна ставка у рачуну за извршене услуге мобилне телефоније, а плаћа у моменту плаћања рачуна. Порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 3) Закона плаћа се код уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније.

Према томе, од 1. јуна 2009. године порез на употребу мобилног телефона се плаћа и код уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније.

Када се уплата за будуће коришћење тих услуга врши код даваоца услуга, давалац услуга има обавезу да порез на употребу мобилног телефона обрачуна и наплати у моменту уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, као и да до 15. дана у наредном месецу у односу на месец у којем је наплата од корисника услуга – пореског обвезника извршена, наплаћени порез уплати на прописани уплатни рачун јавних прихода.

Када се уплата за будуће коришћење тих услуга не врши код даваоца услуга, већ код другог лица, то лице има обавезу да порез обрачуна и наплати у моменту уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, а давалац услуга мобилне телефоније да порез на употребу мобилног телефона наплаћен од корисника услуга – пореског обвезника уплати на прописани уплатни рачун јавних прихода до 15. дана у наредном месецу у односу на месец у којем је наплата од корисника услуга – пореског обвезника извршена.

Према томе, лице код којег се врши уплата за „припејд“ услуге мобилне телефоније дужно је да порез наплати у моменту уплате, независно од тога да ли је реч о даваоцу услуга или другом лицу.

Министарство финансија напомиње да се порез на употребу мобилног телефона плаћа за услуге мобилне телефоније, што значи да давалац тих услуга – као лице које суштински једино и

може да их пружи, има обавезу да износ наплаћен од пореског обвезника уплати на прописани уплатни рачун јавних прихода, у складу са одредбом члана 10. став 2. Закона, независно од тога да ли је ту наплату непосредно извршио или посредством другог лица.

Сходно томе, као и одредби члана 8а став 1. Закона, основица пореза на употребу мобилног телефона за „припејд“ кориснике као пореске обвезнике је износ који порески обвезник уплаћује за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, без пореза на додатну вредност, што значи и у случају када давалац услуга, како се наводи, даје попуст дистрибутеру посредством којег врши наплату за будуће коришћење услуга мобилне телефоније у односу на цене за услуге мобилне телефоније које плаћају корисници услуга – порески обвезници.

f) С обзиром на то да се од 1. јуна 2009. године порез на употребу мобилног телефона плаћа и код уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, Министарство финансија сматра да се од тог датума порез на употребу мобилног телефона плаћа и по основу куповине, како се наводи, неискоришћених „припејд“ ваучера (по основу којих ће се убудуће користити услуге мобилне телефоније) који су на дан 1. јуна 2009. године код дистрибутера или лица која врше малопродају, а који ће се продавати након тог датума.

Наиме, пореска обавеза за „припејд“ кориснике настаје у моменту уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније (члан 8. став 1. Закона) извршене почев од 1. јуна 2009. године, при чему је без утицаја чињеница да су конкретни ваучери од даваоца услуга издати пре тог датума и да је била могућа уплата за њих пре тог датума, ако она није извршена.

2. Порез на употребу мобилног телефона

а) Да ли обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније у основицу за обрачун ПДВ за промет услуга мобилне телефоније рачунава износ пореза на употребу мобилног телефона?

- б) Плаћање пореза на употребу мобилног телефона који није наплаћен у роковима из члана 9. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара**
- с) Када се врши уплата пореза на употребу мобилног телефона на прописани уплатни рачун јавних прихода у случају када корисник услуга мобилне телефоније – обвезник пореза на употребу мобилног телефона услугу мобилне телефоније плаћа у одложеним роковима плаћања, односно са доцњом?**
- д) Да ли је давалац услуга мобилне телефоније у обавези да води посебну евиденцију о наплаћеним услугама код којих је остварено право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара?**
- е) Да ли се подноси пореска пријава за порез на употребу мобилног телефона?**
- ф) Ко обрачунава и наплаћује порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2), односно из члана 7. тачка 3) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара?**
- г) Да ли на пореску обавезу по основу пореза на употребу мобилног телефона утиче пребивалиште, односно седиште корисника услуга?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1236/2009-04 од 19.5.2009. год.)

а) Одредбом члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) 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.

Према одредби става 2. истог члана Закона о ПДВ, у основицу се урачунавају и:

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

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сагласно одредби става 3. члана 17. Закона о ПДВ, основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара и услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним одредбама Закона о ПДВ, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга мобилне телефоније не урачунава се износ пореза на употребу мобилног телефона, с обзиром да обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније није обвезник пореза на употребу мобилног телефона сагласно одредбама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 31/09, у даљем тексту: Закон). Наиме, у овом случају ради се о износу који, у име и за рачун Републике Србије, обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније обрачунава и наплаћује од корисника услуга мобилне телефоније – обвезника пореза на употребу мобилног телефона и, уместо обвезника пореза на употребу мобилног телефона, уплаћује порез на употребу мобилног телефона на прописани уплатни рачун јавних прихода.

б) Према одредби члана 7. Закона, порез на употребу мобилног телефона плаћа се за време трајања претплатничког односа за услуге мобилне телефоније – „постпејд“ корисници (члан 7. тачка 2) Закона) и уплатом за будуће коришћење услуга мобилне телефоније – „припејд“ корисници (члан 7. тачка 3) Закона).

Одредбом члана 9. Закона уређено је да се порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2) Закона исказује корис-

нику услуга мобилне телефоније као посебна ставка у рачуну за извршене услуге мобилне телефоније, а плаћа у моменту плаћања рачуна. Порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 3) Закона плаћа се код уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније.

Према одредби члана 10. став 3. Закона, за плаћање пореза на употребу мобилног телефона који није наплаћен у роковима из члана 9. Закона, солидарно јемчи давалац услуга мобилне телефоније.

Дакле, давалац услуга мобилне телефоније солидарно јемчи за плаћање пореза на употребу мобилног телефона који од „постпејд“ корисника није наплаћен у моменту плаћања рачуна за услуге мобилне телефоније, односно који од „припејд“ корисника није наплаћен код уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, осим у случајевима за које је чланом 12. Закона прописано право на ослобођење од плаћања пореза на употребу мобилног телефона.

с) Према одредби члана 10. став 2. Закона, давалац услуга мобилне телефоније, до 15. дана у месецу, уплаћује порез на употребу мобилног телефона из члана 7. Закона, наплаћен у претходном месецу, на прописани уплатни рачун јавних прихода.

Дакле, давалац услуга мобилне телефоније до 15. дана у месецу уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода порез на употребу мобилног телефона наплаћен у претходном месецу од корисника услуга – пореског обвезника, независно од тога да ли је корисник услуга мобилне телефоније – обвезник пореза на употребу мобилног телефона извршио (истовремено) плаћање пореза на употребу мобилног телефона и услуга мобилне телефоније (које у себи садрже обрачунат порез на додату вредност) благовремено, или у одложеним роковима плаћања (у складу са актима даваоца услуга мобилне телефоније), односно са доцњом.

У случају делимичног плаћања „постпејд“ рачуна за услуге мобилне телефоније давалац услуга мобилне телефоније врши и сразмерну наплату пореза на употребу мобилног телефона и тако

наплаћени порез дужан је да уплати у складу са одредбом члана 10. став 2. Закона.

Министарство финансија напомиње да давалац услуга мобилне телефоније солидарно јемчи за плаћање пореза – за случај да наплати услуге мобилне телефоније без пореза на употребу мобилног телефона у складу са Законом.

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

Законом о порезима на употребу, држање и ношење добара није прописана обавеза вођења посебне евиденције о пруженим услугама мобилне телефоније лицима која су ослобођена плаћања пореза на употребу мобилног телефона (имајући у виду да их давалац услуга евидентира у пословним књигама).

Међутим, имајући у виду одредбу члана 10. став 3. Закона, према којој давалац услуга мобилне телефоније солидарно јемчи за плаћање пореза на употребу мобилног телефона који није наплаћен у роковима из члана 9. Закона, није сметња да давалац услуга мобилне телефоније води посебну евиденцију о наплаћеним услугама код којих је остварено право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. Закона, како би за потребе пореске контроле давалац услуга мобилне телефоније, поред евидентираних промена у пословним књигама, пружио увид и у те посебне евиденције, у циљу обезбеђивања доказа да у тим случајевима пореска обавеза није постојала и да за те случајеве давалац услуга није солидарно одговоран за наплату пореске обавезе (јер ње није било).

e) Законом није уређено подношење пореске пријаве за порез на употребу мобилног телефона, нити основ за доношење подзаконског акта којим би се она уредила.

f) Према одредби члана 10. став 1. Закона, порез на употребу мобилног телефона из члана 7. тачка 2) овог закона обрачунава и наплаћује давалац услуга мобилне телефоније, а порез из члана 7. тачка 3) овог закона, у име и за рачун даваоца услуга мобилне телефоније – лице код којег се врши уплата за будуће коришћење услуга мобилне телефоније.

С обзиром на одредбу члана 9. Закона, према којој се порез на употребу мобилног телефона за „припејд“ кориснике плаћа код уплате за будуће коришћење услуга мобилне телефоније, то значи да порез у тренутку уплате мора бити обрачунат (како би се у Законом прописаној висини наплатио), било да се те уплате (пореза и накнаде за будуће коришћење услуга) врше код лица које поступа у име и за рачун даваоца услуга мобилне телефоније или код даваоца услуга мобилне телефоније који, како се наводи, наплату врши у својим пословницама.

g) Настанак пореске обавезе по основу пореза на употребу мобилног телефона уређен је одредбом члана 8. Закона, независно од пребивалишта, односно седишта корисника услуга, односно пореска обавеза настаје за обвезнике (физичка и правна лица) који користе услуге мобилне телефоније даваоца услуга – оператера у Републици Србији.

3. Порески третман вршења промета услуга посредовања у оквиру обављања делатности од стране физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1908/2008-04 од 12.5.2009. 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) 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 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 занимања (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).

У складу са наведеним законским одредбама, физичко лице које обавља делатност у оквиру које врши промет услуга посредовања, сматра се обвезником.

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

Мали обвезник, у складу са одредбом става 2. истог члана Закона, нема право исказивања ПДВ у рачунима и другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану Законом.

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

По истеку рока из става 4. овог члана, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу (члан 33. став 5).

У складу са наведеним законским одредбама, мали обвезник – физичко лице који у оквиру обављања делатности врши промет услуга посредовања, а који је проценио да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

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

Евиденциону пријаву подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана (став 2. истог члана Закона).

У складу са наведеним одредбама Закона, физичко лице које у оквиру обављања делатности врши промет услуга посредовања, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужно је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве (10 дана по истеку пореског периода), 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. Такође, евиденциону пријаву може да поднесе и физичко лице које испуњава услове за стицање својства обвезника ПДВ у складу са одредбама члана 8. Закона, а које при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара.

Министарство финансија напомиње да се у укупан промет на основу којег се физичко лице које у оквиру обављања делатности врши промет услуга посредовања опредељује, односно има обавезу да поднесе евиденциону пријаву, не урачунава промет добара и услуга за који се, у складу са одредбама члана 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству (нпр. услуга посредовања код промета добара који се врши у иностранству, чије је место промета, у складу са одредбом члана 12. став 5. Закона, иностранство).

2. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 85. став 1. тачка 14) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр. и 31/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима у смислу овог члана сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито сви

други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, а имајући у виду наводе из дописа, Министарство финансија сматра да приход који, у конкретном случају, физичко лице оствари од страног правног лица по основу уговорене накнаде за пружене услуге посредовања – довођења у везу страних (нерезидентних) правних лица са правним лицима из Србије, са простора бивше СФРЈ и Бугарске, а у циљу успостављања њихове међусобне сарадње, представља приход физичког лица и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на дуги приход, сагласно члану 85. Закона.

Обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, сагласно члану 107. Закона, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку. Обвезник је дужан да достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, пореском органу надлежном према месту пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 15 дана од дана када је примио зараду или други приход, сагласно члану 107. Закона.

Министарство финансија указује да кад обвезник у току године оствари одређене приходе (нпр. зарада, уговорена накнада и др.) који заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, ти приходи подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак

грађана (на део изнад прописаног неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

У погледу обавезе обрачунавања и плаћања доприноса, сагласно члану 12. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), кад осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, у складу са тим законом.

4. Порески третман продаје путничког аутомобила у поступку принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, за који обвезник ПДВ над којим се спроводи овај поступак приликом набавке није имао право да ПДВ који му је обрачунат на промет тог возила од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-988/2009-04 од 11.5.2009. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 1) Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра пренос права располагања на добрима уз накнаду на основу прописа државног органа, органа територијалне аутономије или локалне самоуправе.

Према одредби члана 84. став 1. тач. 5) и 6) 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), наплата пореза, у поступку принудне наплате, спроводи се на покретним стварима и непокретностима.

Принудна наплата, сагласно одредбама члана 92. став 1. тач. 5) и 6) ЗПППА, спроводи се на покретним стварима – запленом и продајом, и непокретностима – запленом, утврђивањем почетне вредности и продајом.

Одредбом члана 104. став 1. ЗПППА прописано је да се продаја покретних ствари врши путем усменог јавног надметања или непосредном погодбом између кушца и Пореске управе, о чему се доноси закључак.

У складу са наведеним законским одредбама, када Пореска управа у поступку принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, од пореског дужника – евидентираног пореског обвезника ПДВ, односно обвезника ПДВ који је имао обавезу евидентирања за ПДВ у складу са одредбама члана 38. Закона, врши продају путничког аутомобила, сматра се да је промет тог добра извршио порески дужник.

Ако се, у конкретном случају, ради о опорезивом промету путничког аутомобила, Пореска управа обрачунава ПДВ и обрачунати ПДВ исказује у документу о продаји путничког аутомобила. Поред ових и других података прописаних позитивним законским прописима, документ о продаји треба да садржи и

податке о износу основице и пореској стоји која се примењује код опорезивања промета путничког аутомобила. Обрачунати ПДВ Пореска управа, уместо обвезника ПДВ, уплаћује на прописани ушлатни рачун.

Међутим, када Пореска управа у поступку принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, врши продају путничког аутомобила за који обвезник ПДВ над којим се спроводи овај поступак приликом набавке није имао право да ПДВ који му је обрачунат на промет тог возила од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да овај промет, у складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 2) Закона, није предмет опорезивања ПДВ.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пољном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

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

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

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа на пренос уз накнаду права својине на моторном возилу, које је најмање једанпут, у складу са прописима, било регистровано на тери-

торији Републике Србије, када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност (у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност) и када Законом није прописано право на ослобођење од плаћања тог пореза.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се апсолутно право преноси ради измирења обавеза по основу јавних прихода, у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

Дакле, на пренос уз накнаду права својине на моторном возилу које је најмање једанпут, у складу са прописима, било регистровано на територији Републике Србије, рада измирења обавеза по основу јавних прихода, у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

5. а) Порески третман промета услуга складиштења природног гаса

б) Да ли ЈП „Србијагас“ има право на пореске олакшице и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање према одредбама чл. 21в и 21д Закона о порезу на доходак грађана и чл. 45–45б Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање?

с) Да ли ЈП „Србијагас“ има право на пореске подстицаје по основу улагања у основна средства и запошљавање нових радника на неодређено време на основу Закона о порезу на добит предузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1063/2009-04 од 4.5.2009. год.)

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

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

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

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 13) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз природног гаса.

У складу са наведеним одредбама Закона, на промет и увоз природног гаса ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. Међутим, на промет услуга складиштења природног гаса, који врши привредно друштво – обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет предметне услуге није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ.

б) Са становишта опорезивања прихода физичких лица и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање Министарство финансија указује да:

– Према одредбама чл. 21в до 21д Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/09, у даљем тексту: Закон), којим је уређено опорезивање прихода физичких лица, прописане пореске олакшице за запошљавање нових лица односе се на случај запошљавања приправника, лица млађих од 30 година, лица са инвалидитетом и лица старијих од 45 година. Сагласно наведеним

одредбама Закона, послодавац који у складу са условима прописаним тим члановима Закона, запосли на неодређено време лице које припада некој од наведених категорија, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза на зараде новозапосленог лица за одређени временски период (две године за лица млађа од 30 година и лица старија од 45 година, односно три године за приправнике и лица са инвалидитетом).

– Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09 и 7/09) прописана су ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за запошљавање нових лица, и то приправника, лица млађих од 30 година, лица старијих од 45 година, лица старијих од 50 година и лица са инвалидитетом. Сагласно одредбама чл. 45 до 45б овог закона, послодавац који у складу са условима прописаним тим члановима запосли на неодређено време лице које припада некој од наведених категорија, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за одређени временски период (две године за лица старија од 45 година, лица старија од 50 година и лица млађа од 30 година, односно три године за приправнике и лица са инвалидитетом).

Министарство финансија указује да, сагласно одредбама члана 21в став 11, члана 21г став 4, члана 21д став 6. Закона о порезу на доходак грађана и одредбама члана 45. став 8, члана 45а став 11, члана 45б став 4. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, наведене пореске олакшице и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање не могу остваривати државни органи и организације, јавна предузећа, јавне службе и други директни или индиректни буџетски корисници.

е) Са становишта опорезивања добити правних лица Министарство финансија указује да је Законом о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) уређено опорезивање добити обвезника, као и право обвезника на пореске подстицаје, између осталог, по основу улагања у основна средства и запошљавања нових радника на неодређено време, и то:

– за улагања извршена у основна средства у сопственој регистрованој делатности, обвезнику се признаје право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања (40% за мала предузећа), с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза (70% за мала предузећа) у години у којој је извршено улагање, а неискоришћени порески кредит се може пренети у наредних десет година (члан 48. Закона);

– за улагања извршена у основна средства за обављање одређених производних делатности (пољопривреда, производња текстила, коже, основних метала, машина и уређаја итд.), порески кредит се признаје у висини од 80% од улагања извршеног у тој години и то без ограничења у односу на обрачунати порез како у години у којој је извршено улагање тако и у наредних 10 година у које се може пренети неискоришћени део пореског кредита (члан 48а Закона);

– за запошљавање нових радника, обвезнику који на неодређено време запосли нове раднике обрачунати порез на добит предузећа умањује се у пореском периоду за износ једнак износу који чини 100% бруто зарада, односно плата, исплаћених тим запосленима, увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца, при чему се овај порески кредит признаје и у случају кад порески обвезник раскине уговор о раду са једним бројем запослених, ако у истом пореском периоду запосли више лица

на неодређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду (члан 49. Закона);

– за улагања која порески обвезник изврши у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 600 милиона динара, који та средства користи у регистрованој делатности у Републици и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит предузећа у периоду од десет година сразмерно том улагању, а пореско ослобођење се примењује по испуњењу услова од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а Закона).

Министарство финансија напомиње да наведени порески подстицаји важе за све пореске обвезнике – резиденте, независно од тога да ли су предузећа у власништву страних, односно домаћих улагача.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета економски дељиве целине у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта у случају када обвезник ПДВ – стицалац незавршеног објекта заврши изградњу предметног објекта (као инвеститор) и након тога одлучи да изврши промет економски дељиве целине у оквиру тог објекта (пословни простор), право на одбитак претходног пореза у случају када се предметни објекат користи за промет са правом и за промет без права на одбитак претходног пореза, као и обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају промета економски дељиве целине – пословног простора у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-819/2009-04 од 29.5.2009. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на

телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

У складу са одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 1. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају делови новоизграђених објеката који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговара посебна накнада.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – инвеститор (лице на које гласи грађевинска дозвола), у конкретном случају „Борпромет“ а.д, изврши промет незавршеног објекта чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године привредном субјекту „Сава осигурање“ а.д.о, ради се о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Када обвезник ПДВ – стипцалац незавршеног објекта, у конкретном случају „Сава осигурање“ а.д.о, заврши изградњу предметног објекта (као инвеститор) и након тога одлучи да изврши промет економски дељиве целине у оквиру тог објекта (пословни простор), обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. има обавезу да обрачуна и плати ПДВ по основу првог преноса права располагања на економски дељивој целини у оквиру

новоизграђеног грађевинског објекта, за део који је изграђен од момента стицања права располагања на незавршеном објекту, утврђен према степену завршености објекта у моменту стицања, с обзиром да се у овом случају ради о стварању нове вредности објекта која у моменту преноса права располагања од стране инвеститора („Борпромет“ а.д) стицаоцу („Сава осигурање“ а.д.о) није постојала, па није ни могла бити предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се тако што се на укупан износ накнаде (без пореза) коју обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. прима или треба да прими за промет економски дељиве целине у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта (пословни простор), примени проценат учешћа новостворене вредности објекта (део настао завршетком изградње) у укупној вредности тог објекта. На промет дела објекта који је „Сава осигурање“ а.д.о. стекао од инвеститора – привредног субјекта „Борпромет“ а.д. (за који је постојала обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ од стране инвеститора – привредног субјекта „Борпромет“ а.д, с обзиром да се радило о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту у том степену изграђености) плаћа се порез у складу са Законом 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 о порезима на имовину).

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга,

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

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

Према томе, када обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. набави новоизграђени грађевински објекат за вршење делатности чија изградња није завршена, а за чији први пренос права располагања обвезник ПДВ – продавац објекта („Борпромет“ а.д) има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему се предметни објекат, према наводима из захтева за мишљење, користи за промет са правом на одбитак претходног пореза (нпр. услуга давања у закуп пословног простора), као и за промет без права на одбитак претходног пореза (нпр. услуге осигурања, посредовање у осигурању и др), у том случају обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. дужан је да изврши поделу претходног пореза према економ-

ској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Такође, при набавци добара и услуга за завршетак изградње предметног објекта, обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Део претходног пореза, утврђен применом економских критеријума, а који је у непосредној вези са прометом добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (нпр. услуга давања у закуп пословног простора), обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. може да одбије од ПДВ који дугује уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

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

Исправка одбитка претходног пореза, сагласно одредби става 2. истог члана Закона, врши се за период који је једнак разлици између рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а на начин прописан Правилником, обвезник ПДВ који је остварио право на

одбитак претходног пореза за објекат за вршење делатности (нпр. давање у закуп пословног простора), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од десет година од момента прве употребе.

Престанком испуњености услова за остваривање права на одбитак претходног пореза за објекат за вршење делатности сматра се, између осталог, и продаја тог објекта.

Према томе, а у конкретном случају, када у року краћем од десет година од момента прве употребе, обвезник ПДВ – „Сава осигурање“ а.д.о. изврши промет економски дељиве целине – пословног простора у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у делу изграђеном након куповине објекта у изградњи од привредног субјекта – „Борпромет“ а.д. (први пренос права располагања из члана 4. став 3. тачка 7) Закона), као и обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у делу изграђеном до дана куповине објекта у изградњи од привредног субјекта – „Борпромет“ а.д. у складу са Законом о порезима на имовину, овај обвезник ПДВ дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза који му је обрачунат од стране обвезника ПДВ – „Борпромет“ а.д. за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту (незавршени објекат), у делу који се односи на предметну економски дељиву целину, тј. пословни простор који продаје, с обзиром да су престали услови за остваривање права на одбитак претходног пореза у року краћем од десет година од момента прве употребе. Износ исправљеног одбитка претходног пореза, према одредби члана 3. став 5. Правилника, обвезник ПДВ је дужан да искаже као дуговани ПДВ у пореској пријави, у пореском периоду у којем је настала измена услова који су важили за остваривање права на одбитак претходног пореза при набавци објекта за вршење делатности. На износ исправљеног одбитка претходног пореза исказаног као дуговани ПДВ у пореској пријави поднетој за порески период у којем је настала измена услова који су важили за ост-

варивање права на одбитак претходног пореза при набавци објекта за вршење делатности, камата се не обрачунава и не плаћа.

Министарство финансија напомиње да се исправка одбитка претходног пореза не врши за ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за завршетак изградње објекта (од дана куповине објекта у изградњи од привредног субјекта – „Борпромет“ а.д), с обзиром да је приликом промета пословног простора обвезник ПДВ дужан да за први пренос права располагања на делу објекта који је изграђен након куповине објекта у изградњи од привредног субјекта – „Борпромет“ а.д. обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

2. Остваривање пореског ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара који се финансира из средстава донације у оквиру хуманитарне помоћи Европске команде оружаних снага САД

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1222/2009-04 од 21.5.2009. год.)

Према одредби члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), ПДВ се 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 3. став 1. тачка а) Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о економској, техничкој и другој сродној помоћи („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2005, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да у циљу обезбеђивања максималне користи за народ Савезне Републике Југославије од програма помоћи Сједињених Држава, изузев у случајевима о којима се договоре две владе, услуге, артикли, прибор, опрема и друга имовина, укључујући некретнине, које се користе у вези са програми-

ма помоћи САД могу да се увезу, извезу, купе, користе, продају, поклоне или да се њима располаже у Савезној Републици Југославији без икаквих дажбина, царина, увозне таксе, извозне таксе, таксе на додату вредност (ВАТ), пореза на промет или располагање имовином и других такси и сличних намета.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу с одредбом члана 21а став 1. тач. 1) и 2) 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).

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

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

Према одредби члана 21б став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника

обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централи на оверу.

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

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

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

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

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

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 вредности 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, Споразума и Правилника, на промет добара и услуга, као и увоз добара, који се финансира из средстава донације у оквиру хуманитарне помоћи Европске команде оружаних снага САД, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – лице које врши промет има право на

одбитак претходног пореза по том основу. Право на ослобођење од плаћања ПДВ по овом основу, а по предвиђеној процедури, има обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга Амбасади САД као имплементарном партнеру Европске команде оружаних снага САД, као и обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга подимплементарном партнеру, тј. лицу које је Амбасада САД ангажовала за спровођење пројекта на територији Републике Србије.

3. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава донације Глобалног фонда за сиду, туберкулозу и маларију из Женева, Швајцарска, у циљу спровођења Пројекта „Јачање превенције ХИВ-а и бриге за групе највише осетљиве на ХИВ/AIDS“, при чему је за реализацију овог пројекта Национално координационо тело за спровођење пројекта Глобалног фонда у Србији изабрало Министарство здравља Републике Србије и Омладину југословенске асоцијације за борбу против сиде (Омладина Јазас-а)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1220/2009-04 од 21.5.2009. 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.

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

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1б) Закона, а у складу с одредбом члана 21а став 1. тач. 1) и 2) 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).

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.

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

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

подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централи 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, Централи 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 Централне 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 Централи 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 Централне, овера-

ва 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.

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 вредности 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 вредност добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, а под условом да је уговором о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, на промет добара и услуга и увоз добара финансираних из средстава донације Глобалног фонда за сиду, туберкулозу и маларију из Женева, Швајцарска, у циљу спровођења Пројекта „Јачање превенције ХИВ-а и бриге за групе највише осетљиве на ХИВ/AIDS“, при чему је за реализацију овог пројекта Национално координационо тело за спровођење пројекта Глобалног фонда у Србији изабрало Министарство здравља

Републике Србије и Омладину југословенске асоцијације за борбу против сиде (Омладина Јазас-а), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

4. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када лице – продавац стана, које није обвезник ПДВ, у рачуну или другом документу који служи као рачун исказе ПДВ, а купац првог стана у потпуности плати тако исказану цену стана са ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01209/2009-04 од 20.5.2009. год.)

Одредбом члана 10. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) исказе ПДВ, а у складу са овим законом није дужан да обрачуна и плаћа ПДВ.

Према одредбама члана 44. став 3. Закона, лице које исказе ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да исказе ПДВ, дугује исказани ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, када лице које није обвезник ПДВ у рачуну или другом документу за промет добара, у конкретном случају први пренос права располагања на новоизграђеном стану, исказе ПДВ, то лице има обавезу да, као порески дужник, поднесе пореску пријаву у складу са одредбом члана 50. став 3. Закона, као и да исказани ПДВ плати у складу са одредбом члана 51. став 2. Закона.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин 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).

Сагласно наведеном, купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када је први пренос права располагања на новоизграђеном стану извршило лице које није обвезник ПДВ, а за тај промет је обрачунало и исказало ПДВ у рачуну или неком другом документу који служи као рачун, имајући у виду да је ПДВ обрачунат од стране лица које није имало право исказивања ПДВ у рачуну.

На први пренос права располагања на новоизграђеном стану, односно на промет права својине на стану који врши лице које није обвезник ПДВ, плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: ЗПИ). Међутим, ако се у конкретном случају ради о куповини првог стана, ослобођење од обавезе плаћања пореза на пренос апсолутних права може се остварити у складу са одредбама ЗПИ.

5. Порески третман промета добара и услуга међународним организацијама и представништвима међународних организација у

случају када обвезник ПДВ прими авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона о ПДВ, а у пореском периоду у којем су средства примљена не поседује прописане доказе за остваривање пореског ослобођења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0941/2009-04 од 20.5.2009. 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 16) подтачка (2), прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 17. тачка 1) подтачка (2) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (2) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши међународним организацијама и представништвима међународних организација у Републици (у даљем тексту: носиоци права), за службене потребе носилаца права, ако је то ослобођење предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 18. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатог од стране министарства надлежног за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда) и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из став 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и

увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника (став 2. истог члана Правилника).

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, који врши промет добара и услуга Делегацији Европске комисије у Србији за потребе спровођења Комуникационе стратегије Европске комисије у Београду, може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за предметни промет, ако поседује фотокопију основне потврде којом се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ (Образац СНПДВ) који издаје овлашћено лице носиоца права.

Сагласно одредби члана 11. став 3. тачка 1) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник о евиденционој и пореској пријави), у делу I Обрасца ПППДВ исказују се подаци о износима накнада за промет добара и услуга и износима ПДВ, и то: под редним бројем 1. – код промета добара и услуга који је ослобођен ПДВ

са правом на одбитак претходног пореза, у поље 001 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет.

Одредбом члана 116 став 1. Правилника о евиденционој и пореској пријави прописано је, између осталог, да обвезник ПДВ који прими авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона, а који не поседује прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, уноси податке о износу обрачунаог ПДВ под редним бројем 3. – у поље 103, односно под редним бројем 4. – у поље 104.

У пореској пријави за порески период у којем је обвезник ПДВ обезбедио прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, под редним бројем 1. – у пољу 001 исказује податке о износу накнаде за извршени промет добара са правом на одбитак претходног пореза, а износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104, смањује за износ обрачунаог ПДВ из става 1. овог члана (став 2. члана 116 Правилника о евиденционој и пореској пријави).

Ако износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104, није довољан да би се извршило смањење обрачунаог ПДВ из става 2. овог члана, обвезник ПДВ у том случају за износ ПДВ за који није могао да изврши смањење, повећава износ претходног пореза под редним бројем 8. – у пољу 108 (став 3. истог члана Правилника о евиденционој и пореској пријави).

Сагласно наведеном, ако је обвезник ПДВ примио авансна средства за промет добара и услуга из члана 24 став 1. тачка 16) подтачка (2) Закона, а у пореском периоду у којем су средства примљена није поседовао прописане доказе за остваривање пореског ослобођења, у пореску пријаву за порески период у којем су средства примљена уноси податке о износу обрачунаог ПДВ под редним бројем 3. – у поље 103, односно под редним бројем 4. – у поље 104. (у зависности од тога да ли се ради о промету који би био опорезован по пореској стопи од 18% или 8%). У пореској пријави за порески период у којем обвезник ПДВ обезбеди прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног

пореза, под редним бројем 1. – у пољу 001 исказује податке о износу накнаде за извршени промет са правом на одбитак претходног пореза, а износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104, смањује за износ ПДВ који је обрачунао и исказао у пореској пријави за порески период у којем је примио авансна средства. Ако износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104, није довољан да би се извршило смањење ПДВ, у том случају обвезник ПДВ повећава износ претходног пореза под редним бројем 8. – у пољу 108 за износ ПДВ за који није могао да изврши смањење.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да рачун за извршени промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза треба да, према одредби члана 42. став 3. и одредби члана 7. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна, место и датум издавања и редни број рачуна, врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга, датум промета добара и услуга, укупан износ накнаде за извршени промет добара и услуга и напомену о пореском ослобођењу у оквиру које се наводи одредба Закона којом је прописано то ослобођење.

6. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ плаћен при увозу дијагностичких апарата одбије као претходни порез у случају када то привредно друштво предметне апарате набавља да би извршило промет услуге давања у закуп тих добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1213/2009-04 од 15.5.2009. 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.

Према одредби члана 49. став 5. Закона, ПДВ код увоза добара одбија се од ПДВ у пореском периоду у којем је плаћен.

У складу са наведеним законским одредбама, привредно друштво – обвезник ПДВ које набавља дијагностичке апарате у

циљу вршења промета услуге давања у закуп предметних апарата, има право да ПДВ плаћен при увозу тих добара одбије као претходни порез, ако испуњава остале услове предвиђене одредбама члана 28. Закона.

Министарство финансија напомиње да ако је обвезник ПДВ у пореској пријави (Образац ПППДВ) исказао већи износ претходног пореза од износа пореске обавезе, има право да се определи за повраћај разлике у складу са одредбама члана 52. Закона и одредбама Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/2004, 65/2005, 63/2007), заокруживањем опције „Да“ на редном броју 11 пореске пријаве (Образац ПППДВ).

7. Обрачунавање и плаћања ПДВ надокнаде пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1210/2009-04 од 14.5.2009. год.)

Одредбом члана 34. 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 обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима (став 2. истог члана Закона).

Према одредби члана 34. став 3. Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на

вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

У складу са одредбама члана 9. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), признаница коју обвезник ПДВ издаје пољопривреднику садржи нарочито следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца признанице;
- 2) место и датум издавања и редни број признанице;
- 3) име, презиме и адресу и ПИБ пољопривредника;
- 4) врсту и количину испоручених добара и врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга;
- 6) вредност примљених добара и услуга;
- 7) износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику.

Сагласно одредби члана 34. став 4. Закона, обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику.

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ којем пољопривредник изврши промет пољопривредних и/или шумских производа, односно пољопривредних услуга, дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје признаницу која, између осталог, садржи податке о вредности примљених добара и услуга и износу ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику. Обрачунату ПДВ надокнаду обвезник ПДВ исплаћује пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

8. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да износ ПДВ обрачунат на укупан износ накнаде и исказан у коначном рачуну од

стране претходног учесника у промету за промет добара који му је извршен у истом пореском периоду у којем је извршио авансну уплату по основу које прималац авансних средстава није издао авансни рачун, одбије од ПДВ који дугује

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1211/2009-04 од 14.5.2009. 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, привредно друштво – обвезник ПДВ има право да износ ПДВ обрачунат на укупан износ накнаде и исказан у коначном рачуну од стране претходног учесника у промету за промет добара који му је извршен у истом пореском периоду у којем је извршио авансну уплату по основу које прималац авансних средстава није издао авансни рачун, одбије од ПДВ коју дугује, уз испуњење осталих прописаних услова.

9. Право обвезника ПДВ који се бави извођењем занатских радова да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет горива и резервних делова које набавља за потребе путничког аутомобила – VW Pasat караван, одбије као претходан порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1166/2009-04 од 13.5.2009. 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 пос-

тојало 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.

Према одредби члана 29. став 2. 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.

Сходно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који се бави извођењем занатских радова нема право да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет горива и резервних делова које набавља за потребе путничког аутомобила – VW Pasat караван, одбије као претходан порез, имајући у виду да наведено возило не користи за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона.

10. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта изградње делековода на релацији Лесковац – државна граница са Македонијом, финансираног средствима донације Европске комисије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1089/2009-04 од 13.5.2009. год.)

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

Оквирним споразумом између Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/2003), у члану 5. став 1. алинеја б), предвиђено је да ће, у циљу ефикасне примене овог споразума, Савезна влада предузети све неопходне мере да се обезбеди да се све локалне набавке које се врше у складу са програмима помоћи Заједнице ослобађају пореза на промет или неких других еквивалентних фискалних оптерећења која спадају у надлежност савезних органа.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу с одредбом члана 21а став 1. тач. 1) и 2) 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).

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

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

Према одредби члана 21б став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације) који попуњава, потписује, оверава и изда-

је овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да је одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, дужно да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, 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.

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

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

Према одредби става 5. истог члана Правилника, Централна проверава да ли је уговор о донацији евидентиран код Централне,

оверава сва три примерка потврде о пореском ослобођењу за донације, од којих два примерка враћа имплементарном, односно подимплементарном партнеру, а трећи задржава за своје потребе.

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

У складу са наведеним одредбама Закона, Оквирног споразума и Правилника, у конкретном случају, а према мишљењу Министарства финансија, на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта изградње далековода 400 kV на релацији Лесковац – државна граница са Македонијом, финансираног средствима донације Европске комисије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши овај промет има право на одбитак претходног пореза по том основу, по прописаној процедури, ако Делегација Европске комисије у Републици Србији декларише шпанску компанију као подимплементарног партнера.

11. Порески третман промета услуга извођења радова на објекту страног дипломатског представништва у Београду које врши домаће привредно друштво страном правном лицу са седиштем у Лондону

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-351/2009-04 од 12.5.2009. 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.

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених за:

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

Одредбом члана 17. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

- 1) за службене потребе:

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

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

- 2) за личне потребе:

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

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

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

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

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

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица, може да оствари право на пореско ослобођење са правом на

одбитак претходног пореза, по процедури прописаној чл. 18. и 19. Правилника.

Међутим, када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши промет услуга извођења радова на објекту страног дипломатског представништва у Београду, страном правном лицу са седиштем у Лондону, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за пореско ослобођење.

12. Порески третман промета услуга конзумације јела и пића на лицу места који врши обвезник ПДВ – послодавац својим запосленима у ресторану затвореног типа, као и промета добара – obroka који обвезник ПДВ – послодавац припрема у ресторану затвореног типа и испоручује својим запосленима који раде на градилиштима, уз накнаду коју остварује тако што приликом коначног обрачуна зараде запосленима обуставља од зараде запослених износ накнаде за наведени промет добара и/или услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1859/2008-04 од 12.5.2009. 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.

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.

Сагласно наведеним законским одредбама, на промет услуга конзумације јела и пића на лицу места који врши обвезник ПДВ – послодавац својим запосленима у ресторану затвореног типа, као и на промет добара – оброка који обвезник ПДВ – послодавац припрема у ресторану затвореног типа и испоручује својим запосленима који раде на градилиштима, уз накнаду коју остварује тако што приликом коначног обрачуна зараде запосленима обуставља од зараде запослених износ накнаде за наведени промет добара и/или услуга, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној стопи. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ, у складу са одредбом члана 17. став 1. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – послодавац прима или треба да прими за извршени промет, без ПДВ.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који пружа услуге конзумације јела и пића у ресторану затвореног типа својим запосленима и који врши промет добара – оброка припремљених у ресторану затвореног типа својим запосленима који раде на градилиштима, има право да, по том основу, ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез, уз испуњење осталих прописаних услова.

Објашњење Министарства финансија број: 413-00-1175/2005-04 од 8.6.2005. године, на које се обвезник позива, дато је у складу са одредбама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка), што значи да је ово објашњење имало важност закључно са 25.7.2005. године, имајући у виду да су Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/05), који је ступио на снагу 26.7.2005. године, промењене поједине одредбе на основу којих је дато предметно објашњење.

13. Могућност да Удружење оболелих од мултипле склерозе Јужнобачког округа буде ослобођено од плаћања ПДВ на увоз комби возила за превоз особа оболелих од мултипле склерозе, при

чему се предметно добро плаћа из средстава донације Градске управе за социјалну и дечију заштиту Нови Сад

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01191/2009-04 од 12.5.2009. 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).

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

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, на увоз моторног возила које ће се користити за превоз особа оболелих од мултипле склерозе, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, а које Удружење оболелих од мултипле склерозе Јужнобачког округа набавља из средстава донације Градске управе за социјалну и дечију заштиту Нови Сад, не плаћа се ПДВ,

под условом да се увоз предметног добра врши за рачун Удружења оболелих од мултипле склерозе Јужнобачког округа, што значи да је Удружење оболелих од мултипле склерозе Јужнобачког округа у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведено као власник добра (робе) које се увози и ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи што утврђује надлежни царински орган.

14. Порески третман промета услуга посредовања код пружања услуга заштите ауторских права и права интелектуалне својине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1063/2009-04 од 11.5.2009. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, место промета услуге посредовања код пружања услуга заштите ауторских права и права интелектуалне својине, одређује се према месту промета услуге заштите ауторских права или права интелектуалне својине за коју се пружа услуга посредовања.

Када услугу заштите ауторских права или права интелектуалне својине пружа лице са територије Републике Србије, местом промета ове услуге сматра се Република Србија, а када услугу заштите ауторских права или права интелектуалне својине пружа лице са седиштем у иностранству, местом промета ове услуге сматра се иностранство.

Самим тим, местом промета услуге посредовања код пружања услуге заштите ауторских права или права интелектуалне својине када заштиту ових права врши лице са седиштем на територији Републике Србије, сматра се Република Србија, док се местом промета услуге посредовања код пружања услуге заштите ауторских права или права интелектуалне својине када заштиту ових права врши лице са седиштем у иностранству, сматра иностранство.

Према томе, обвезник ПДВ који врши промет услуге посредовања код пружања услуге заштите ауторских права или права интелектуалне својине када заштиту ових права врши лице са седиштем на територији Републике Србије, дужан је да за овај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, док за промет услуге посредовања код пружања услуге заштите ауторских права или права интелектуалне својине када заштиту ових права врши лице са седиштем у иностранству, нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да промет ових услуга није предмет опорезивања ПДВ.

15. Порески третман увоза пловног објекта – брод ресторана, који представља улог страног лица у домаће привредно друштво, основица за обрачун ПДВ при увозу пловног објекта – брод

ресторана, као и право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу предметног добра као претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01041/2009-04 од 11.5.2009. 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.

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 стипалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Наведена законска одредба не односи се на увоз добара која представљају улог страног лица у домаће привредно друштво.

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

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 законским одредбама, на увоз пловног објекта – брод ресторана, који представља улог страног лица у домаће привредно друштво, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење. У овом случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 19. Закона.

• Одредбом члана 27. Закона прописано је да је претходни порез износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Сагласно 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 дуваног ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Према одредби члана 29 став 1. тачка 1) Закона, 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.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да 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 смислу наведених законских одредби, ако пловни објекат – брод ресторан увози обвезник ПДВ – привредно друштво које ће предметно добро користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), у том случају, а уз испуњење осталих прописаних услова, обвезник ПДВ – привредно друштво има право да ПДВ плаћен при увозу пловног објекта – брод ресторана одбије од ПДВ који дугује као претходни порез.

Међутим, ако пловни објекат – брод ресторан увози лице које није обвезник ПДВ, ПДВ плаћен при увозу овог добра не може се одбити као претходни порез.

16. Да ли грешка обвезника ПДВ који је извршио отпремање добара на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПКМ), а који је у рачуну за извршени промет добара погрешно навео законску одредбу о пореском ослобођењу, доводи до настанка обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ, као и да ли утиче на остваривање права на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1970/2008-04 од 11.5.2009. 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 добара на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ. У овом случају, као доказ да је извршено отпремање добара на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара 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.

Министарство финансија напомиње да када обвезник ПДВ који је извршио отпремање добара на територију АПКМ, у рачун за извршени промет добара, у напомени о пореском ослобођењу, погрешно наведе законску одредбу на основу које је промет добара ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, та грешка не утиче на остваривање права на одбитак претходног

пореза, односно не доводи до настанка обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ за предметни промет.

Поред тога, обвезник ПДВ који је извршио отпремање добара на територију АПКМ (поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ) исказује податке о оствареној накнади за овај промет под редним бројем 1. у пољу 001 пореске пријаве (Образац ПППДВ), сходно одредбама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08) и, уз пореску пријаву, према одредби члана 11. Уредбе, доставља надлежном пореском органу податке о овом промету на Обрасцу КМПДВ.

17. Порески третман услуге финансијског саветовања коју инострана консултантска фирма пружа Агенцији за осигурање депозита Републике Србије у поступку приватизације друштва за осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01010/2009-04 од 8.5.2009. 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.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када иностранна консултантска фирма пружа услугу саветовања лицу са седиштем на територији Републике Србије, местом промета ове услуге сматра се територија Републике Србије.

Према томе, с обзиром да за саветодавне (консултантске) услуге Законом није прописано пореско ослобођење, на накнаду за извршену услугу обрачунава се и плаћа ПДВ.

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

Сагласно наведеној одредби Закона, а у конкретном случају, када иностранна консултантска фирма пружа саветодавне (консултантске) услуге Агенцији за осигурање депозита Републике Србије у поступку приватизације друштва за осигурање, порески дужник за извршену саветодавну услугу је порески пуномоћник иностране фирме, а ако иностранна фирма није одредила пореског пуномоћника, порески дужник је Агенција за осигурање депозита Републике Србије.

Ако иностранна консултантска форма није одредила пореског пуномоћника, Агенција за осигурање депозита Републике Србије је дужна да на накнаду за извршену саветодавну услугу обрачуна ПДВ, да за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ поднесе пореску пријаву надлежном

пореском органу, у складу са одредбама члана 50. ст. 3. и 4. Закона, као и да дуговани ПДВ плати у року од 10 дана по истеку пореског периода, у смислу одредаба чл. 50. став 1. и члана 51. Закона.

18. Право обвезника ПДВ – предузетника да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које предузетник набавља у циљу реновирања објекта за обављање делатности, одбије као претходни порез, при чему је власник предузетничке радње истовремено и власник предметног објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00969/2009-04 од 8.5.2009. 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.

Одредбом члана 48. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да је предузетник, у смислу овог закона, физичко лице које је регистровано и које ради стицања добити у виду занимања обавља све законом дозвољене делатности, укључујући уметничке и старе занате и послове домаће радиности.

Сагласно одредби члана 49. Закона о привредним друштвима, предузетник одговара за све обавезе из обављања делатности целокупном имовином.

Предузетник обавља делатност под својим личним именом, именом неког другог лица или под неким посебним пословним именом, у складу са овим законом (одредба члана 50. став 1. Закона о привредним друштвима).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – предузетник има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу реновирања објекта за обављање делатности, одбије као претходни порез, независно од тога што је власник предузетничке радње истовремено и власник предметног објекта, уз испуњење осталих услова предвиђених одредбама члана 28. Закона.

19. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила марке Volkswagen Caddy

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1086/2009-04 од 7.5.2009. 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 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. члана 28. Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, на основу набавке моторног возила марке Volkswagen Caddy, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун издат у складу са одредбама члана 42. Закона, односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара (ако се добра увозе), као и да предметно добро користи односно да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са одредбом члана 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), имајући у виду да је, према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commissions for Europe – TRANS/wp.29/78/Rev.1/Amend.2,

Amend 4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила са точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узајамно признавање додељених хомологација – Женева, 16. октобар 1995. године, моторно возило марке Volkswagen Caddy класификовано као теретно возило (N1), а не као путнички аутомобил.

20. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру спровођења пројекта „Ка свеобухватном систему за сузбијање насиља над женама у Војводини“, који се финансира из средстава донације Развојног фонда Уједињених нација за жене (UNIFEM), на основу Стандардног споразума о сарадњи који је закључен 5.12.2008. године између Развојног фонда УН за жене и Покрајинског секретаријата за рад, запошљавање и равноправност полова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0125/2009-04 од 7.5.2009. год.)

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

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга који се врши у оквиру спровођења пројекта „Ка свеобухватном систему за сузбијање насиља над женама у Војводини“, а који се финансира из средстава донације Развојног фонда Уједињених нација за жене (UNIFEM), на основу Стандардног споразума о сарадњи који је закључен 5.12.2008. године између Развојног фонда УН за жене и Покрајинског секретаријата за рад, запошљавање и равно-

правност полова, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона.

21. Пореска стопа код опорезивања промета публикација страног издавача у електронском облику на CD, које имају међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number), али немају одштампан CIP запис (Cataloguing In Publications)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00986/2009-04 од 7.5.2009. 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.

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

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

Сагласно одредби члана 8. став 2. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се часописи,

билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, која се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким или хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет серијских публикација које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number), као његов саставни део, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%.

Такође, када се ради о промету серијских публикација страних издавача, које имају међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number), као саставни део CIP записа, а немају одштампан CIP запис, с обзиром да по прописима земље издавача не постоји обавеза штампања CIP записа на тим публикацијама, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%.

22. Порески третман увоза комби возила за превоз особа са инвалидитетом, а које Удружење параплегичара и квадриплегичара набавља из средстава донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00849/2009-04 од 5.5.2009. 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).

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

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 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, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Сагласно наведеним законским одредбама, на увоз комби возила које ће се користити за превоз особа са инвалидитетом, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, а које Удружење параплегичара и квадриплегичара градске заједнице Нови Сад набавља из средстава донације града Новог Сада, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз предметног добра врши за рачун Удружења параплегичара и квадриплегичара градске заједнице Нови Сад, што значи да је Удружење параплегичара и квадриплегичара градске заједнице Нови Сад у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведено као власник добра (робе) које се увози, и ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи што утврђује надлежни царински орган.

23. Порески третман преноса залиха трговачке робе самосталне трговинске радње која представља целокупну имовину обвезника

ПДВ – преносиоца залиха привредном друштву, у случају када се тај пренос изврши у току обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0703/2009-04 од 4.5.2009. 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 стипалац 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 одредбама Закона и Правилника, у случају када обвезник ПДВ – самостална трговинска радња у току обављања делатности (пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката) изврши пренос залиха трговачке робе, која представља целокупну имовину обвезника ПДВ – преносиоца залиха, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условима: 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.

Међутим, када обвезник ПДВ – самостална трговинска радња пренесе целокупну имовину привредном друштву које није обвезник ПДВ, односно које тим преносом није постало обвезник ПДВ, на промет добара (залихе трговачке робе) који изврши обвезник ПДВ – самостална трговинска радња ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној стопи.

Министарство финансија напомиње да привредно лице које стиче имовину од обвезника ПДВ – самосталне трговинске радње може тим преносом имовине да постане обвезник ПДВ само у случају када између обвезника ПДВ – самосталне трговинске радње и привредног друштва које стиче имовину постоји правни континуитет, тј. када обвезник ПДВ – самостална трговинска радња промени правну форму у привредно друштво у складу са законом којим се уређују привредна друштва, по основу чега стиче и својство обвезника ПДВ.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Да ли се под улагањем у основна средства, у смислу члана 48. Закона о порезу на добит предузећа, сматра улагање по основу вршења стручног надзора за машинске и грађевинске радове на пројектима изградње дистрибутивног гасовода, провођење промена на катастру водова и издавање сагласности на техничку документацију?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00639/2009-04 од 29.5.2009. год.)

Према одредби члана 48. став 1. 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% извршеног улагања (40% за мала предузећа), с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање (70% за мала предузећа).

Порески кредит из члана 48. Закона признаје се само за улагања извршена у основна средства која су у власништву обвезника и која се, у складу са чланом 6. став 1. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привред-

на друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06), исказују на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (као основна средства у власништву правног лица и предузетника), док се за улагања извршена на туђим средствима, која се исказују на рачуну 029 (као улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми), овај порески кредит не признаје.

Под улагањем у основно средство сматра се износ који је обвезник утрошио да би набавио основно средство, при чему је тај износ једнак набавној вредности основног средства исказаној у пословним књигама обвезника, а у складу са прописима о рачуноводству и међународним рачуноводственим стандардима (МРС). Набавна вредност се састоји од набавне цене увећане за све зависне трошкове набавке који се могу директно приписати довођењу основног средства у стање функционалне приправности (нпр. царина и друге увозне дажбине, неповратни порези, трошкови припреме терена, трошкови испоруке, трошкови исправности и сл.), а које обвезник дефинише својом рачуноводственом политиком (сагласно прописима о рачуноводству и МРС).

С тим у вези, уколико је обвезник у својим пословним књигама, а према прописима о рачуноводству и МРС и у складу са усвојеном рачуноводственом политиком, трошкове који се наводе у допису (по основу вршења стручног надзора за машинске и грађевинске радове на пројектима изградње дистрибутивног гасовода, провођења промена на катастру водова и издавања сагласности на техничку документацију) исказао као зависне трошкове који се могу директно приписати довођењу основног средства у стање које је неопходно да би средство могло функционисати, односно могу се признати као елеменат набавне вредности основног средства, обвезнику се у том случају, а према

мишљењу Министарства финансија, у смислу члана 48. Закона, признаје право на порески кредит у висини од 20% тако исказане набавне вредности предметног основног средства у власништву обвезника.

Министарство финансија напомиње да Пореска управа, у сваком конкретном случају, у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице, у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, а које су од значаја за признавање пореског кредита из члана 48. Закона.

2. Исказивање трансферне цене у пореском билансу у случају када обвезник на основу уговора о закупу возила закљученим са својим већинским власником – правним лицем врши плаћање том правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 338-00-00004/2009-04 од 29.5.2009. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. Закона посебно прикаже у свом пореском билансу, као и да, заједно са тим трансакцијама, у пореском билансу посебно прикаже вредност тих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

То значи да је обвезник дужан да податке о односу са повезаним лицима искаже и у случају када не постоји разлика између трансферних и тржишних цена, односно када трансферне цене одговарају тржишним ценама.

Код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користе се упоредиве цене на тржишту, а кад то није могуће, метода коштања увећана за уобичајену зараду или метода препродајне цене.

Упоредива цена на тржишту је конкретно утврђена цена истих или сличних добара или услуга између продавца и купца, односно између извршиоца и корисника услуге, који нису повезана лица у смислу Закона, у исто или приближно исто време када је остварена трансакција међу повезаним лицима, сагласно члану 5. став 2. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник).

Према томе, када обвезник на основу уговора (о закупу возила), закљученим са већинским власником – правним лицем (са којим је, у смислу Закона, повезано лице), врши плаћање том правном лицу (за закуп возила), ради се о трансакцији међу повезаним лицима и обвезник је дужан да износ обрачунатих трошкова по основу трансферне цене (настале у вези са том трансакцијом) искаже у свом пореском билансу на редном броју 25. (и у случају када не постоји разлика између трансферне и тржишне цене те трансакције), а износ обрачунатих трошкова прерачунат по тржишним ценама (принцип „ван дохвата руке“) обвезник исказује у пореском билансу на редном броју 26. При томе, на редном броју 27. пореског биланса обвезник уноси разлику између износа трошкова обрачунатих по трансферним, односно тржишним ценама и уколико је та разлика позитивна, односно уко-

лико су трошкови обрачунати по основу трансферних цена већи од трошкова прерачунатих по тржишним ценама, за износ те разлике увећава се опорезива добит у пореском билансу обвезника.

Министарство финансија 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 цене трансакције међу повезаним лицима по принципу „ван дохвата руке“, у складу са Законом и Правилником.

3. Порески третман прихода који резидентни обвезник оствари од нерезидентног правног лица по основу камате на који је плаћен порез по одбитку у другој држави

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00102/2009-04 од 29.5.2009. год.)

Резидентни обвезник – испоручилац закључио је са нерезидентним правним лицем – купцем уговор о испоруци телекомуникационе опреме, којим је уговорено да купац плаћање (једног дела уговорене цене) изврши у шест једнаких месечних рата, при чему ће за сваку уговорену месечну рату испоручилац купцу обрачунати и припадајућу камату. С тим у вези, резидентни обвезник остварио је приходе по основу камата (а на основу закљученог уговора), при чему, а како произилази из садржине дописа, приликом исплате фактурисаног износа камате, купац – нерезидентно правно лице, као исплатилац камате резидентном правном лицу, тај износ (камате) умањује за истовремено обустављени порез (по одбитку), сагласно пореским прописима своје земље.

Према позитивним прописима Републике Србије, Законом је (у циљу отклањања двоструког опорезивања добити остварене у иностранству) прописано признавање пореског кредита резидентном обвезнику за порез плаћен у другој држави на добит остварену пословањем сталне пословне јединице резидентног обвезника у тој држави (члан 51. Закона), односно за порез на добит и порез по одбитку који је нерезидентна филијала (правно лице), чије је матично предузеће резидентни обвезник, платила у иностранству (члан 52. Закона).

Имајући у виду да се у конкретном случају ради о порезу плаћеном у другој држави на приход који је резидентни обвезник остварио од нерезидентног правног лица по основу камате, за који Законом није прописана могућност признавања пореског кредита, обрачунати порез на добит резидентног обвезника се не може умањити.

4. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице оствари од резидентног обвезника по основу камате

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01143/2009-04 од 26.5.2009. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено. Наведена одредба Закона односи се на приходе које

нерезидентни обвезник који нема сталну пословну јединицу у Републици, или независно од пословања сталне пословне јединице, оствари у Републици.

У конкретном случају, резидентни обвезник – купац закључио је са нерезидентним правним лицем – испоручиоцем уговор о увозу телекомуникационе опреме, којим је уговорено да купац плаћање (једног дела уговорене цене) изврши у шест једнаких месечних рата, при чему ће, за сваку уговорену месечну рату, испоручилац купцу обрачунати и припадајућу камату.

С тим у вези, нерезидентно правно лице (испоручилац), на основу закљученог уговора са резидентним обвезником, остварује приход по основу камате, који, у складу са чланом 40. Закона, представља приход опорезив порезом по одбитку, при чему је резидентни обвезник (као исплатилац прихода) порески платац, који порез по одбитку обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода (у конкретном случају, у моменту исплате уговореног бруто износа камате).

5. Признавање права на порески кредит из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа када обвезник у одређеном пореском периоду запосли једног или више радника на неодређено време

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00060/2009-04 од 24.5.2009. год.)

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

зарада, односно плата, исплаћених тим запосленима, увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца. Под бруто зарадом сматра се зарада у складу са прописима који уређују рад, која садржи припадајући порез и доприносе који се плаћају из зараде.

У складу са наведеном законском одредбом, обвезнику који је у пореском периоду у ком је запослио једног или више радника на неодређено време, право на порески кредит из члана 49. Закона признаје се само у том пореском периоду и то тако што се обрачунати порез (за порески период у ком је запослио нове раднике) умањује за износ који чини 100% бруто зарада (исплаћених тим новозапосленим радницима на неодређено време са порезом и доприносима плаћеним на њихов терет), увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца (износ доприноса који је у складу са прописима којима се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање, плаћен на терет послодавца).

6. Право на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа уколико обвезник у току коришћења пореског подстицаја смањи број запослених испод броја запослених у пореском периоду у којем се квалификовао за тај порески подстицај

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00059/2009-04 од 14.5.2009. год.)

Одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) 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. Новозапосленим лицима, у смислу става 1. овог члана, не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, зависном предузећу улагача (став 3. члана 50а Закона).

Ако обвезник из члана 50а Закона смањи број запослених испод броја утврђеног у члану 50а став 1. губи право на пореско ослобођење за цели период коришћења пореског ослобођења и дужан је да плати порез који се валоризује применом стопе раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 50в Закона).

С тим у вези, Министарство финансија сматра да се, у смислу Закона, право на порески подстицај губи уколико обвезник у току коришћења пореског подстицаја смањи број запослених испод броја запослених у пореском периоду у којем се квалификовао за порески подстицај из члана 50а Закона.

7. Признавање права на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит предузећа у случају када обвезник изврши улагања у основна средства за обављање регистроване делатности, али претежни део својих прихода остварује обављањем друге делатности (која није регистрована као претежна)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00087/2009-04 од 7.5.2009. 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 класи-

фикација делатности и регистар јединица разврставања, разврстан у једну од делатности наведених у ставу 1. овог члана (која је регистрована као претежна делатност обвезника).

Порески кредит признаје се без ограничења у односу на обрачунати порез у години у којој је извршено улагање и у наредних десет година у које се може пренети неискоришћени део пореског кредита.

У случају када је, у складу са прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката, као претежну делатност регистровао делатност која је наведена у члану 48а став 1. Закона (у конкретном случају, подгрупа 33102 – Производња ортопедских апарата и остале опреме), обвезнику се за извршена улагања у основна средства за обављање делатности из става 1. члана 48а признаје право на порески кредит по члану 48а Закона, под условом да, у складу са прописима о рачуноводству, та средства евидентира као средства у сопственом власништву која му служе за обављање регистроване делатности (из члана 48а став 1. Закона), при чему није од значаја што претежни део својих прихода обвезник остварује обављањем друге делатности (која није регистрована као претежна делатност), а коју обавља у складу са својим оснивачким актом.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се наплата пореза на имовину физичких лица на територији града Ужица, за 2009. годину, може обављати преко Система обједињене наплате, као једна од ставки на рачуну преко кога грађани Ужица сада плаћају накнаду за грађевинско земљиште, воду, заједничку струју и сл.?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00129/2009-04 од 26.5.2009. год.)

Одредбом члана 39. ст. 1, 3. и 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину из члана 2. Закона утврђује решењем органа јединице локалне самоуправе. Годишњи порез на имовину плаћа се тромесечно у року од 45 дана од дана почетка тромесечја.

Разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо уплаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, обвезник

је дужан да уплати у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореске обавезе.

Органом јединице локалне самоуправе, сагласно члану 5. став 2. Закона, сматра се орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 60. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе из члана 6. тог закона почев од 1. јануара 2007. године.

Имајући у виду одредбу члана 195. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) према којој статуту, одлуке и сви други општи акти аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе морају бити сагласни закону, као и да су законом уређени надлежност за утврђивање, наплату и контролу пореза на имовину, као и рокови плаћања тог пореза, Министарство финансија сматра да нема законског основа да се та питања на другачији начин уређују, како се наводи, „налогом градских функционера“.

2. Могућност да се непокретности (кућа и кућни плац) које је отац поклонио ћерци по основу уговора о поклону закљученог 1998. године, а које су укњижене на име ћерке, „врате на очево име, а да то не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00121/2009-04 од 20.5.2009. год.)

1. У надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем није давање пореско правних савета у вези са преносом права својине на непокретности (уз накнаду или без

накнаде), који странке имају намеру да изврше закључењем уговора тако да не плате порез, већ давање мишљења у примени пореских прописа.

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

Порез на поклон не плаћа поклонопримац – земљорадник другог наследног реда, који прима на поклон имовину која му служи за обављање пољопривредне делатности, ако је са поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре пријема поклона (члан 21. став 1. тачка 2) Закона).

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

Одредбом члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“ бр. 46/95 и 101/03, у даљем тексту: ЗОН) прописано је да први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Према одредби члана 12. став 1. ЗОН, други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство.

Дакле, у односу на ћерку отац се налази у другом наследном реду.

Према томе, на пренос без накнаде права својине на непокретности у Републици Србији, која је постојала и била предмет преноса по уговору закљученом 1998. године, који изврши ћерка свом оцу, плаћа се порез на поклон, осим у случајевима:

– ако је отац земљорадник – на имовину коју прими на поклон, а која би му служила за обављање пољопривредне делатности (на пример, пољопривредно земљиште), ако је са ћерком – поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре пријема поклона;

– на један на поклон примљени стан, ако је са ћерком – поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона.

Министарство финансија напомиње да је поклонопримац – земљорадник другог наследног реда, који је примио на поклон имовину за обављање пољопривредне делатности од поклонодавца са којим је непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање једну годину пре пријема поклона, па је остварио право на пореско ослобођење по основу члана 21. став 1. тачка 2) Закона, дужан да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу ако промени занимање пре истека пет година од дана када је имовину примио на поклон и да плати порез на поклон. У том случају се пореска пријава подноси у року од десет дана од дана промене занимања (члан 21. ст. 2. и 4. Закона).

3. Одредбом члана 23. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона, прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

На пренос уз накнаду права својине на непокретности у Републици Србији (у конкретном случају, кући и кућном плацу), која је постојала и била предмет преноса по уговору закљученом 1998. године, који изврши ћерка свом оцу плаћа се порез на пренос апсолутних права.

4. Чињенично стање од утицаја на облик пореза, висину пореске обавезе, као и евентуалну испуњеност услова за пореско ослобођење у сваком конкретном случају на основу пружених доказа цени надлежни порески орган.

3. Да ли се на пренос права својине на непокретности (викенд кући) физичком лицу може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00120/2009-04 од 20.5.2009. год.)

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

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

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

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

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

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

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из члана 31а став 1. Закона, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана.

Према одредби члана 31б став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

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

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07),

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

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

Дакле, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану (као једној или више просторија намењених и подобних за становање које чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз) – 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, који се врши по основу уговора о купопродаји овереном од 8. јула 2007. године, физичком лицу које испуњава услове прописане одредбама чл. 31а и 31б Закона, независно од места у Републици Србији у којем се стан налази. Подразумева се да се право на пореско ослобођење, када су испуњени Законом прописани услови, може остварити само када конкретан пренос не подлеже плаћању пореза на додатну вредност.

У сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, по питању да ли непокретност која се преноси физичком лицу има карактер стана, да ли је основ преноса уговор о купопродаји закључен од 8. јула 2007. године и да ли су испуњени прописани услови за пореско ослобођење.

4. Да ли се код размене непокретности на истој адреси, код које један преносилац преноси право својине на стану веће површине, а други – право својине на стану мање површине уз новчану доплату, порез на пренос апсолутних права плаћа на вредност непокретности или на вредност непокретности укључујући и новчану доплату?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-117/2009-04 од 14.5.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), у вези са одредбом 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 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 28. Закона, код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона, пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. овог закона.

Имајући у виду да је, према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права, код размене права својине на стану веће површине, за право на стану мање површине уз који се врши доплата у новцу, која (размена) не подлеже плаћању пореза на додату вредност (у конкретном случају, из Уговора о размени непокретности који је достављен произлази да су предметни станови и пре размене која се по основу уговора врши били у промету), сваки од преносилаца права својине плаћа порез на пренос апсолутних права за онај стан на којем врши пренос права.

У конкретном случају то значи да лице које по основу размене преноси право својине на стану површине 58,75m² (уз доплату у новцу) – порез на пренос апсолутних права плаћа на пореску основицу која одговара вредности стана површине 58,75m², а лице које по основу размене преноси стан површине 90,86m² – порез на пренос апсолутних права плаћа на пореску основицу која одговара вредности стана чији је то лице преносилац.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, што подразумева и шта чини предмет преноса и да ли је право које се преноси предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

5. Порески третман преноса уз накнаду удела у друштву са ограниченом одговорношћу који је извршен пре 30. јануара 2009. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-01084/2009-04 од 14.5.2009. год.)

Пренос уз накнаду удела у правном лицу био је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права према одредбама 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), 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).

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 25. став 2. тачка 5) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/05), ПДВ се не плаћа на промет удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици.

Дакле, код преноса уз накнаду удела у правном лицу – друштву са ограниченом одговорношћу, који је извршен до 30. јануара 2009. године, као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

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

Лице–нерезидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. тач. 2) и 3) Закона само за пренос остварен на територији Републике Србије (члан 26. став 2. Закона).

Према одредби члана 30. тачка 1) Закона, која се примењивала до ступања на снагу Закона о изменама и допуна-

ма Закона, стопа пореза на пренос удела у правном лицу износила је 0,3%.

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.

6. Да ли Одељење пореске администрације општине има право да наплаћује порез на имовину од јавног предузећа за издате тезге које су покретне и које су у власништву тог јавног предузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00109/2009-04 од 8.5.2009. год.)

Према одредби члана 2. 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 имовину плаћа се на права на непокретности, и то: право својине, право становања, право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време и право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

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

Према томе, на пијачне тезге које нису инкорпорисане у земљишту, већ су постављене („леже“) на земљишту и могу се

премештати са места на место без оштећења њихове суштине, порез на имовину се не плаћа.

Међутим, на право својине на земљишту (независно од његове површине), као и право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари, порез на имовину се плаћа, што значи и у случају када су на том земљишту постављене пијачне тезге које се издају у закуп.

По питању наплате накнаде за коришћење градског грађевинског земљишта потребно је, као надлежном за давање мишљења у примени Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) којом је та накнада уређена, обратити се Министарству животне средине и просторног планирања, Београд, Немањина 11.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман једнократне новчане помоћи (нпр. за куповину лекова и сл.) која се, на основу закључка о одобравању исплате који у сваком конкретном случају доноси председник општине, исплаћује грађанима који су у тешком социјалном положају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-104/2008-04 од 22.5.2009. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка, 7/09 и 31/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или општења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за

случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, која се остварује, поред осталог, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежног органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана.

Према томе, како се у конкретном случају ради о примањима која, од случаја до случаја, остварују физичка лица која се налазе у стању социјалне потребе (стара незбринута лица, тешко болесна лица, деца у домовима и сл.), која остварују из средстава, у конкретном случају, органа локалне самоуправе по основу социјалне и хуманитарне помоћи у смислу претходно наведених одредаба Закона и Правилника, према мишљењу Министарства финансија на та примања не плаћа се порез на доходак грађана.

2. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на једнократно примање лица запослених у школи, за шта су средства обезбеђена преко Министарства просвете

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-47/2009-04 од 20.5.2009. год.)

Према одредби члана 13. 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) под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Такође, зарадом се сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, сагласно члану 14. Закона.

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

Уколико предметно примање запослених по својој природи представља јубиларну награду запосленима, у складу са законом који уређује рад и општим актом послодавца, Министарство финансија указује да се на износ јубиларне награде до 11.759 динара годишње (неопорезиви износ који важи од 1. фебруара 2009. године) не плаћа порез на зараду до висине неопорезивог износа, сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 7) Закона. На део јубиларне награде који се исплаћује изнад прописаног неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на зараду по стопи од 12%. Ради утврђивања пореске основице врши се брутирање опорезивог износа јубиларне награде, тј. износ изнад неопорезивог дела брутира се за припадајући порез на зараду.

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

3. Порески третман капиталног добитка оствареног преносом уз накнаду стварних права на непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-32/2009-04 од 22.4.2009. год.)

Према наводима из захтева за мишљење, уговор о размени непокретности (стана) између два физичка лица закључен је дана 19. октобра 1992. године, док је порез на пренос апсолутних права плаћен 3. марта 1994. године. Како се наводи, предметни уговор је оверен у суду 22. марта 1994. године. У захтеву се наводи да за период од дана закључења уговора о размени непокретности (стана) до дана овере тог уговора у суду постоје докази о плаћеном порезу на имовину за наведену непокретност, докази о плаћеним јавним комуналним услугама и сл.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 1) 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 стварних права на непокретностима.

Према одредби члана 72. став 7. Закона, обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године не остварује капитални добитак њиховом продајом.

Према томе, имајући у виду наведене одредбе Закона, као и наводе из захтева, Министарство финансија сматра да кад из свих околности предметног случаја неспорно произилази да је обвезник

имао, пре 24. јануара 1994. године, у свом портфељу непокретност, односно да је био у поседу те непокретности за наведени период (период пре 24. јануара 1994. године па до дана преноса стварног права уз накнаду) и уколико све то представља несумњиву околност, Министарство сматра да се не остварује капитални добитак продајом те непокретности.

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

4. Повраћај плаћеног пореза на доходак грађана на камату на девизне депозите физичких лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-26/2009-04 од 21.4.2009. год.)

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

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

Имајући у виду да је Закон ступио на снагу 30. јануара 2009. године, приход који физичко лице оствари по основу камате од конкретног девизног штедног или другог депозита, која је исплаћена или приписана у периоду од 30. јануара 2009. године (као дана ступања на снагу Закона) до 31. децембра 2009. године, неза-

висно од тога када је извршено депоновање средстава, изузет је од опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од капитала.

Према томе, у конкретном случају, уколико је камата остварена 30. децембра 2008. године (како се види из потврде о обрачунатом и плаћеном порезу коју је издала банка), постоји обавеза плаћања пореза на приход од капитала по основу камате на девизни штедни улог, с обзиром да је камата исплаћена пре ступања на снагу Закона (тј. пре 30. јануара 2009. године).

Имајући у виду наводе из захтева и приложену потврду банке о обрачунатом и плаћеном порезу, произилази да је банка на основу Уговора о новчаном депозиту са исплатом камате 30. децембра 2008. године, као исплатилац прихода по основу камате, утврдила, обрачунала и уплатила порез по одбитку у моменту исплате (30. децембра 2008. године) и стога Министарство финансија сматра да не постоји правни основ за повраћај тако обрачунатог и плаћеног пореза јер у моменту исплате камате порез је обрачунат сагласно одредбама Закона о порезу на доходак грађана које се односе на опорезивање прихода од капитала и које су важиле у том моменту, тј. пре ступања на снагу Закона којим је прописано привремено изузимање од опорезивања порезом на доходак грађана прихода од капитала по основу камате на девизне штедне и друге депозите грађана.

5. Порески третман прихода који физичко лице – резидент Републике Србије оствари издавањем у закуп непокретности и покретних ствари

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-13/2009-04 од 7.4.2009. год.)

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

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

Приходом од давања у закуп покретних ствари (опреме, транспортних средстава и других покретних ствари), сагласно члану 82. став 1. Закона, сматра се не само новчана накнада (закупнина) већ и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао закупац.

Обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, као и покретних ствари је физичко лице које те ствари даје у закуп, односно у подзакуп (непокретности могу да се дају у закуп и у подзакуп).

На приходе по наведеном основу плаћа се порез на доходак грађана по стопи од 20% на основу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, с тим да се код давања у закуп покретних ствари, односно непокретности, бруто приход може умањити (уместо за нормиране трошкове) за стварне трошкове ако то обвезник захтева и документује, сагласно чл. 68, 69. и 82. ст. 3. и 4. Закона.

Порез на приходе од непокретности и порез на приходе од давања у закуп покретних ствари обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник који води пословне књиге, сагласно одредбама чл. 99. став 1. тач. 4) и 5) Закона. То значи да је исплатилац прихода – закупац (правно лице или предузетник), као порески платац, обавезан да, сагласно члану 101. Закона, порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу (закуподавцу), према прописима који важе на дан исплате прихода и да истовремено са исплатом надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности и од давања у закуп покретних ствари.

Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве обрачунао и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06, у даљем тексту: Правилником), одредбом чл. 6. и 13, прописано је да се пореска пријава о обрачунао и плаћеном порезу на приходе од непокретности и од давања у закуп покретних ствари подноси на Обрасцу ПП ОПЈ – 4. Одредбом члана 6. став 2. Правилника прописано је да се уз пореску пријаву ПП ОПЈ – 4 подноси и спецификација уплате пореза према општинама (која чини саставни део те пријаве) на обрасцу Спецификација уз пореску пријаву, тако да се у колони 2 Спецификације уноси податак о шифри општине на чијој територији прималац прихода има пребивалиште, односно боравиште – према којој је усмерена уплата пореза на доходак грађана (члан 18. ст. 2. и 3. Правилника). Исплатилац прихода, према одредби члана 8. Правилника, пореску пријаву доставља пореском органу надлежном према месту седишта исплатиоца, у роковима прописаним Законом о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09.

Министарство финансија указује да је, сагласно члану 95. став 3. Закона, обвезник пореза на приходе од непокретности и обвезник пореза на приходе од давања у закуп покретних ствари – закуподавац, дужан да поднесе пореску пријаву и у случају кад се овај порез плаћа по одбитку, најкасније у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу, односно подзакупу. Пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од непокретности (Образац ППДГ – 2) обвезник подноси надлежном пореском органу на чијој територији се налази непокретност, а пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од давања у закуп покретних ствари (Образац ППДГ – 4) обвезник подноси надлежном пореском органу на чијој територији обвезник има пребивалиште, сагласно члану 98. Закона. Уз наведене пореске пријаве, обвезник у прилогу доставља и уговоре о закупу како би порески орган стекао увид и могао да утврди елементе од значаја за утврђивање пореске

обавезе, уколико сматра да цена (закупнина) наведена у уговору није заснована на тржишној вредности.

6. Шта се сматра основицом за обрачун пореза и доприноса на зараду за лица – запослене који су упућени на рад у иностранство од стране домаћег послодавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-19/2009-04 од 12.3.2009. год.)

Према одредби члана 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), за физичка лица – резиденте Републике који су упућени у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике, основицу пореза на зараде чини износ зараде који би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду остварили у Републици на истим или сличним пословима.

Под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог, сагласно члану 13. Закона. Такође, зарадом се сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, сагласно члану 14. Закона.

У погледу основице за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање, одредбом члана 14. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да за упућене раднике, ако нису обавезно осигурани по прописима државе у коју су упућени или ако међународним уговором није друкчије одређено, као и за послодавце, основицу доприноса представља износ зараде коју би, у складу са законом, општим актом и

уговором о раду, остварили у Републици на истим или сличним пословима, с тим да тако утврђена основица доприноса не може бити нижа од двоструке најниже месечне основице доприноса из члана 37. тог закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, под појмом „износ зараде“ као пореске основице из члана 17. Закона подразумева се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (резидента Републике који је упућен на рад у иностранство ради обављања послова за правно лице – резидента Републике, која се оствари од правног лица – послодавца). Сходно томе, како је према Закону основица пореза на зараду коју остваре упућени радници изједначена са основицом пореза на зараду коју би остварили у Републици на истим или сличним пословима, зарадом се сматрају примања запосленог сагласно одредбама чл. 13. до 14б Закона, а која, у смислу Закона, имају порески третман зараде.

Под појмом „износ зараде“ као основице доприноса за обавезно социјално осигурање из члана 14. Закона о доприносима подразумева се зарада коју би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду, остварили у Републици на истим или сличним пословима.

У вези са наведеним, Министарство финансија напомиње да уколико је сагласно уговору о избегавању двоструког опорезивања, односно националном законодавству стране државе у коју је радник упућен на рад, порез плаћен у тој другој држави, порески обвезник – резидент Републике има право на примену института пореског кредита у висини пореза на доходак грађана плаћеног у тој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба Закона на доходак остварен у другој држави (члан 12. Закона).

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли Међуопштинска организација мултипле склерозе има право на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила за два комби возила марке Мерцедес спринтер које користи за специјалне намене – за превоз особа са инвалидитетом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01249/2009-04 од 20.5.2009. год.)

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

Одредбом члана 3. Закона прописано је да је обвезник пореза из члана 2. Закона правно и физичко лице на чије се име возило региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица, ако Законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, порез на употребу моторних возила не плаћају војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као ни војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, право на пореско ослобођење из члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона могу остварити лица побројана у наведеним одредбама када су обвезници пореза (када су власници возила па се на њихово име возило региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица тог возила).

С тим у вези, нема законског основа да се обвезник пореза на употребу моторних возила ослободи плаћања тог пореза у случајевима за које пореско ослобођење није прописано, што значи да Међуопштинска организација мултипле склерозе (на чије име се региструје, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица на комби возилима марке Мерцедес спринтер) плаћа порез на употребу моторних возила, независно од чињенице што се та возила, како се наводи, користе за превоз лица са инвалидитетом о чијим се потребама наведена организација стара.

ТАКСЕ

1. Захтев да Министарство финансија одобри издавања виза без накнаде свим учесницима Међународне бицикличке трке „Кроз Србију 2009.“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 27-00-00035/2009-04 од 26.5.2009. год.)

Према одредбама члана 1а тачка 3) и члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), 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 друштава и других организација којима је поверено вршење јавних овлашћења, плаћају се таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе (таксе за списе и радње дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије).

У Одељку А, Тарифном броју 37. и Одељку Б, Тарифном броју 9. прописане су, између осталог, таксе за визу.

Дакле, за захтев и за издавање визе се републичка административна такса плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбом члана 19. став 1. тач. 13) и 16) Закона уређено је да се такса не плаћа за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, као ни за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

Према Одељку А Тарифе, Тарифни број 37. Тарифе, став 5. Напомене, таксе из става 1. тач. 4), 5) и 6) из тог тарифног броја не плаћају страни држављани који организовано долазе у Републику Србију, као учесници на такмичењима, односно скуповима међународног карактера, односно лица у непосредној вези са учешћем учесника. Министарство финансија напомиње да су Тарифним бројем 37. став 1. тач. 4), 5) и 6) прописане такса за улазно-излазну визу (на граничном прелазу), такса за транзитну визу (на граничном прелазу) и такса за привремени боравак до три месеца.

Према Одељку Б Тарифе, Тарифни број 9. (којим су уређене конзуларне таксе за путне исправе, односно за визе) став 3. Напомене уз тај тарифни број, таксу за краткорочну визу Ц1 не плаћају учесници на културним, просветним или спортским манифестацијама, под условом узајамности.

Према томе, ако је међународним уговором уређено да ће се бесплатно издати визе свим пријављеним учесницима 49. Међународне бицикличке трке „Кроз Србију 2009.“, за издавање виза тим учесницима се републичка административна такса не плаћа.

Уколико такво ослобођење није уређено међународним уговором, републичка административна такса се не плаћа само на улазно-излазну визу (на граничном прелазу), за транзитну визу (на граничном прелазу) и за привремени боравак до три месеца, које издаје надлежни орган у Републици страним држављанима који организовано долазе у Републику Србију као учесници на 49. Међународној бицикличкој трци „Кроз Србију 2009.“, као и лицима која су у непосредној вези са учешћем учесника – такмичара. Када визу издаје дипломатско-конзуларно представништво Републике Србије, учесници на 49. Међународној

бициклическој трци „Кроз Србију 2009.“, под условом узајамности, не плаћају таксу за краткорочну визу Ц1.

2. Када се плаћање врши у електронској форми, да ли се извод са пословног рачуна, који је правном лицу издала пословна банка, може сматрати доказом да је републичка административна такса са тог рачуна плаћена, без потребе да се такав извод додатно оверава?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-01-7/07-04 од 25.5.2009. год.)

Према одредби члана 10. став 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) обвезник је дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. став 7. и члана 4а став 2. тог закона (када се уплата врши у готовом новцу).

По питању „да ли се, у смислу прописа којима се уређује платни промет, када се плаћање врши у електронској форми, доказом о уплати републичке административне таксе може сматрати и извод са пословног рачуна обвезника који је издала пословна банка, који није снабдевен потврдом банке о пријему налога за пренос, односно потврдом о извршењу тог налога“, Министарство финансија – Сектор за финансијски систем дало је мишљење број: 434-01-7/07-04 од 14. маја 2009. године према којем је „чланом 34. Закона о платном промету („Сл. лист СРЈ“, бр. 3/2002 и 5/2003, „Сл. гласник РС“, бр. 43/2004 и 62/2006) утврђена обавеза банке да клијенту достави извештај о свим променама на рачуну од последњег извештаја, с коначним салдом, у року који је предвиђен уговором о отварању и вођењу рачуна, али не дужем од рока који утврди Народна банка Србије. Клијент мора да води рачуна о извештајима добијеним од банке и да их прегледа и мора обавестити банку о сваком неслагању или оспоравању дуговања, односно потраживања. Банка ће свако такво неслагање, односно оспоравање или дуговање испитати, обезбедиће релевантне информације које су јој на располагању и тамо где су подаци усклађени и

одређени – извршиће потребна усаглашавања и корекције на рачуну. Имајући у виду наведено, мишљења смо да се извештај о свим променама на рачуну који је банка обавезна да достави клијенту, на коме се налазе сви налози за пренос који су реализовани (па тако и подаци о налогу којим је плаћена републичка административна такса), са подацима о броју рачуна, позивом на број, износом средстава која су плаћена, сврхом уплате и називом примаоца уплате, може сматрати доказом о уплати републичке административне таксе“.

Према томе, када плаћање републичке административне таксе врши правно лице са пословног рачуна, доказом да је та такса плаћена може се сматрати и извештај о свим променама на пословном рачуну тог правног лица који је банка обавезна да достави клијенту, на коме се налазе сви налози за пренос који су реализовани (па тако и подаци о налогу којим је плаћена републичка административна такса), са подацима о броју рачуна, позивом на број, износом средстава која су плаћена, сврхом уплате и називом примаоца уплате.

3. Да ли се ослобођење од плаћања републичких административних такси из члана 19. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 5/09) односи и на уверење из матичне књиге о слободном брачном стању које се издаје за сврху прилога уз захтев за склапање брака и уписа чињенице брака у матичну књигу венчаних?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00026/2009-04 од 14.5.2009. год.)

Министарство финансија у свему остаје код мишљења број: 434-02-00026/2009-04 од 24.3.2009. године.

Министарство напомиње да се, у складу са одредбом члана 292. Породичног закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/05), уверење из матичне књиге о слободном брачном стању издаје за сврху склапања брака (односно за сврху прилога уз захтев за склапање брака), а не за сврху уписа у матичну књигу венчаних.

ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања компензаторне камате у случају када се роба врати у иностранство, поново извезе, а потом поново увезе и стави у слободан промет од стране истог лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-31/2009-17 од 26.5.2009. год.)

Царински поступак привременог увоза робе са потпуним ослобођењем од плаћања увозних дажбина може се окончати тако што ће се роба која је предмет овог поступка поново извести, ставити у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина и ставити у слободан промет.

Један од начина окончања привременог увоза са потпуним ослобођењем од плаћања увозних дажбина јесте стављање, односно пуштање робе у слободан промет. Поступак пуштања привремено увезене робе у слободан промет спроводи се на начин прописан чланом 106. Царинског закона и подразумева окончање прописаног поступка у вези са увозом робе као и наплату свих прописаних дажбина (царине, ПДВ, и сл.), укључујући и плаћање компензаторне камате. Ово стога што је одредбом члана 166. став 4. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) утврђено да ако се роба стављена у поступак привременог увоза ставља у

слободан промет, носилац одобрења дужан је да плати компензаторну камату на износ утврђеног царинског дуга, за период од дана прихватања декларације за привремени увоз до дана стављања у слободан промет, по стопи коју одређује Влада.

Такође, царински поступак привременог увоза робе са потпуним ослобођењем од плаћања увозних дажбина може се окончати и тако што ће се роба која је предмет овог поступка поново извести (вратити у иностранство).

Треба имати у виду чињеницу да међусобни однос представништва и матичне стране фирме утиче на избор царински дозвољеног поступања са робом. Ово стога што су тренутно сва возила са Е таблицама у власништву страних фирми и у неком тренутку (најчешће по окончању употребе) страна фирма може тражити враћање свог аутомобила назад. У случају поновног увоза и стављања у слободан промет истог возила нема законског основа за наплату компензаторне камате.

Међутим, у случају који се као споран наводи у допису, могло би се говорити о изигравању прописа односно одредаба Царинског закона, под условом да се евидентно, у поступку накнадне контроле поступка враћања робе у иностранство или у прекршајном поступку по основу члана 338. Царинског закона, утврди стварно стање, односно да се утврди да је то лице поново извезло и одмах увезло исто возило и да је код истог постојала стварна намера да се изиграју прописи.

2. Захтев за ослобођење од плаћања такси које се плаћају при извозу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00165/2009-17 од 25.5.2009. год.)

Почетком 2009. године на снагу је ступио нови Закон о републичким административним таксама, који је објављен у „Сл. гласнику РС“, бр. 5/09. Тар бр. 50–59 Тарифе републичких админис-

тративних такси, која је саставни део овог закона, прописане су таксе које се наплаћују за списе и радње у царинском поступку.

Имајући у виду одредбе новог Закона о републичким административним таксама, Министарство финансија напомиње да се такса за поједностављену декларацију у царинском поступку (тарифни број 73 из Тарифе републичких административних такси Закона о републичким административним таксама који је престао да важи, а која је износила 840,00 динара) више не наплаћује.

Што се, пак, тиче плаћања накнаде за услуге царинских органа у износу од 350,00 динара, Министарство финансија указује да је новим Законом о републичким административним таксама, тарифни број 51, предвиђена обавеза плаћања таксе за прихватање Јединствене царинске исправе (ЈЦИ) у износу од 350,00 динара. Као напомена уз овај тарифни број стоји да се такса из овог тарифног броја не плаћа за:

1) Јединствену царинску исправу (ЈЦИ) којом се пријављује роба која се превози преко царинског подручја Републике Србије;

2) поједностављену царинску декларацију;

3) увоз робе која се ослобађа плаћања увозних дажбина на основу члана 192. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон), осим за робу која је ослобођена плаћања увозних дажбина на основу члана 192. тач. 3) и 3а) Царинског закона;

4) увоз робе која се ослобађа плаћања увозних дажбина на основу члана 193. став 1. тач. 6) и 10) Царинског закона;

5) увоз робе која је ослобођена плаћања царине на основу Прилога А Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера.

Поред такси које се наплаћују по основу Закона о републичким административним таксама, наплаћују се и накнаде прописане Одлуком о врсти, висини и начину плаћања накнада за услуге царинског органа („Сл. гласник РС“, бр. 7/2004, 97/2005, 31/2008 и 13/2009).

Имајући у виду наводе из дописа, као и одредбе поменутих прописа, Министарство финансија указује на то да је обвезник

дужан да плати таксу предвиђену у тарифном броју 51 Тарифе Закона о републичким административним таксама у износу од 350,00 динара. Такође, сходно одредбама Одлуке о врсти, висини и начину плаћања накнада за услуге царинског органа, обавезан је да плати и накнаду стварних трошкова царинског органа у вези са царинским поступком, која у поступку извоза износи 300,00 динара. Министарство напомиње да је изричито прописано да се накнада за процесну обраду царинске исправе у поштанском саобраћају не наплаћује (тачка б. подтачка 3. ове одлуке).

3. Пререгистрација возила са Е таблицама

(Мишљење Министарства финансија од 21.5.2009. год.)

Према важећим царинским прописима ограници, сталне пословне јединице и представништва страних правних лица регистрована у Републици Србији имају статус домаћих лица.

Овај став произилази из одредбе члана 5. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон) којом је прописано да је домаће лице и лице које има регистровано представништво или сталну пословну јединицу на територији Републике Србије. То, другим речима, значи да се ова лица могу појавити као декларанти у царинском поступку.

Одредбом члана 240б Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 28/09) прописано је да привремени увоз уз потпуно ослобођење од плаћања увозних дажбина царински орган одобрава за моторно и прикључно возило које треба да се привремено региструје на име лица које у Републици Србији нема седиште, регистровано представништво или сталну пословну јединицу, а које намерава да поново извезе то моторно и прикључно возило.

Царински поступак привременог увоза робе са потпуним ослобођењем од плаћања увозних дажбина може се окончати тако што ће се роба која је предмет овог поступка поново извести, ставити у поступак привременог увоза са делимичним

ослобођењем од плаћања увозних дажбина и ставити у слободан промет.

Стављање робе у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина врши се на начин предвиђен чланом 165. Царинског закона. Износ увозних дажбина које се делимично плаћају на привремено увезену робу утврђује се у висини од 3% од износа увозних дажбина које би се платиле за робу кад би се она ставила у слободан промет, на дан прихватања декларације за привремени увоз, за сваки месец или део месеца за време док је роба привремено увезена. Укупан износ увозних дажбина плаћених на овај начин не може бити већи од износа који би се платио ако би се роба ставила у слободан промет на дан кад је стављена у поступак привременог увоза, с тим да у тај износ не улазе камате. Ако је за робу која је стављена у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина плаћен укупан износ увозних дажбина на претходно наведени начин, сматра се да је за ту робу измирен царински дуг, при чему статус те робе остаје исти, односно иста може и даље да остане у поступку привременог увоза. Према томе, плаћање укупног износа увозних дажбина по основу привременог увоза робе са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина не значи и престанак привременог увоза те робе.

Трећи начин окончања поступка привременог увоза са потпуним ослобођењем од плаћања увозних дажбина јесте стављање, односно пуштање робе у слободан промет. Поступак пуштања робе у слободан промет спроводи се на начин прописан чланом 106. Царинског закона и подразумева окончање прописаног поступка у вези са увозом робе, као и наплату свих прописаних дажбина (царине, ПДВ и сл.). Министарство финансија напомиње да је питање стављања робе у слободан промет одвојено од питања плаћања увозних дажбина будући да је потребан одговарајући основ за стављање робе у одређени царински поступак.

Што се тиче навода из ушита да се чином плаћања увозних дажбина стиче својина над робом, Министарство финансија указује да се питање плаћања увозних дажбина одвојено посматра од питања стицања својине. Наиме, одредбом члана 5. став 1. тачка 9.

Царинског закона царински дуг је дефинисан као обавеза лица да плати износ царине и других увозних дажбина за одређену робу у складу са прописима. Царински дужник је декларант, а у случају посредног заступања царински дужник је и лице за чији је рачун декларација поднета. При томе, царински прописи не познају категорију формалног, односно суштинског царинског дужника. Подсећања ради, декларацију са исправама потребним ради примене прописа којима је уређен поступак за који је роба пријављена може да поднесе увозник, односно извозник или лице које он овласти (члан 91. Царинског закона). Министарство напомиње да је чланом 230. истог закона предвиђено да износ царинског дуга може, уместо дужника, платити треће лице.

Имајући у виду цитиране одредбе, као и наводе из дописа, мишљење Министарства финансија је да међусобни однос представништва и матичне фирме утиче на избор царински дозвољеног поступања са робом, али не утиче на обавезу плаћања увозних дажбина коју представништво има као царински дужник уколико царински дуг настане за робу стављену у одређени царински поступак.

На крају, Министарство финансија указује да је питање пословања представништва у надлежности Министарства економије и регионалног развоја.

4. Могућност ослобођење од плаћања увозних дажбина за увоз путничког аутомобила марке „Yugo 45 Koral“ из Републике Црне Горе

(Мишљење Министарства финансија, 335-00-00179/2009-17 од 18.5.2009. год.)

Ступањем на снагу Уредбе о престанку важења Уредбе о поступку са робом у промету са Републиком Црном Гором („Сл. гласник РС“, бр. 104/07) престао је да важи пропис којим је питање путничкога промета између Републике Србије и Републике Црне

Горе било посебно регулисано и који је представљао правни основ за ослобођење од плаћања увозних дажбина при увозу возила домаћег порекла са територије Републике Црне Горе на територију Републике Србије, а важећим царинским прописима наведена могућност није предвиђена.

5. Одговорност бродара, односно одговорност агента пловидбе приликом мањка робе утврђеног при истовару

(Мишљење Министарства финансија, 335-00-00135/2009-17 од 14.5.2009. год.)

Одредбама члана 26. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) регулисано је право заступања у царинском поступку. Наиме, прописано је да лице о чијим правима и обавезама се одлучује може одредити заступника за предузимање свих или само неких радњи у поступку који води царински орган. Заступник мора имати седиште, односно боравиште у Србији. Заступање може бити непосредно (заступник иступа у име и за рачун другог лица) и посредно (заступник иступа у своје име, а за рачун другог лица).

Лицу запосленом код посредног заступника Управа царина ће издати дозволу да ради као царински агент уколико испуњава законом предвиђене услове. Царински агент може поверити другом лицу запосленом код посредног заступника извршење појединих радњи у царинском поступку, али је у том случају царински агент одговоран за радње тог лица. Управа царина може привремено, најдуже шест месеци, одузети дозволу царинском агенту ако не плати царински дуг или ако не поступа у складу са обавезама утврђеним одредбама Царинског закона. Царинском агенту дозвола може бити и трајно одузета уколико после издавања дозволе наступе околности које указују на то да царински агент више не испуњава услове услед којих му је дата дозвола за заступање (члан 26. ст. 8. и 9. Царинског закона).

Такође, заступник се мора изјаснити о томе кога заступа, да ли је заступање непосредно или посредно, а на захтев царинског органа мора поднети и веродостојну исправу са овлашћењем за заступање.

У члану 64. став 1. Царинског закона стоји да је лице које уноси робу у царинско подручје дужно да ту робу пријави и без одлагања превезе путем, на начин и у року који одреди царински орган до царинарнице или до другог места које одреди или одобри царински орган, или у слободну зону. У ставу 2. истог члана прецизирано је да је лице које преузме одговорност за превоз робе после уношења у царинско подручје одговорно за извршавање обавезе пријављивања и превоза те робе.

У вези са чланом 64. Царинског закона, Министарство финансија указује и на царинске прекршаје који се тичу кршења одредби тог члана. Наиме, чланом 367. Царинског закона прописано је да ће се новчаном казном од једноструког до петоструког износа вредности робе која је предмет прекршаја, казнити капетан или друго одговорно лице брода који, између осталог:

– превози робу преко границе на реци, односно језеру противно одредбама Царинског закона и подзаконских аката донетих на основу тог закона, или

– у време доласка нема робу натоварену на брод, иако би према манифесту и другим царинским документима, та роба требало да буде утоварена.

Цитиране законске одредбе на недвосмислен и јасан начин утврђују постојање одговорности лица које је на себе преузело одговорност за превоз робе после уношења робе у царинско подручје. Са друге стране, сам однос заступника и заступаног, тј. однос њихових међусобних права и обавеза предмет је регулисања уговора о заступању.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман зарада из радног односа које се исплаћују резидентима Србије (упућеним радницима) за рад обављен у Холандији (обављање послова за резидентно правно лице)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-64/2009-04 од 20.5.2009. год.)

У захтеву за мишљење наведене су следеће чињенице.

- радници су упућени на рад у Холандију 1.8. и 1.9.2008. године, са уговорима закљученим на годину дана;
- током 2009. године уговори ће бити продужени тако да ће боравак радника у Холандији током 2009. године бити дужи од 183 дана.

1. Између СФР Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82) који се примењује од првог јануара 1984. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

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

Уговор (у члану 15. – Несамосталне личне делатности), поред осталог, садржи решење према коме лични дохоци и друга

слична примања која оствари резидент једне од држава (у конкретном случају, Србије) из радног односа опорезује се само у тој држави (у конкретном случају, у Србији), осим ако је запослен у другој држави (у конкретном случају, у Холандији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Холандији). Ако је запослен у другој држави уговорници, таква се примања могу опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Холандији) јер су у њој остварена (члан 15. став 1. Уговора).

С тим у вези, Министарство финансија сматра да се под изразом „зарада“ из члана 15. Уговора подразумева накнада зараде коју резидентно правно лице исплаћује резидентним физичким лицима – својим запосленим упућеним на рад у Холандију (по основу и током трајања упућивања на рад у Холандију).

Члан 15. став 2. Уговора предвиђа да, изузетно од одредаба става 1. овог члана, примања која оствари резидент једне од држава (у конкретном случају, Србије) из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Холандији) опорезују се само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Србији) ако:

(а) прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Холандији) у раздобљу или раздобљима који укупно не прелазе 183 дана у тој календарској години;

(б) су примања исплаћена лично или у име лица које није резидент друге државе (у конкретном случају, Холандије);

(ц) примања не сноси стална пословна јединица или стална база коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Холандији).

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

Имајући у виду наведено, као и наводе из дописа који се односе на 2008. годину (радници ће у Холандији радити од 1.8. и 1.9. 2008. године до 31.12.2008. године – што је краће од 183 дана који се помињу у претходно наведеном члану 15. став 2. под а) Уговора), Министарство финансија закључује да ће упућени радници у наведеном периоду бити обвезници пореза на зараду (остварену радом у Холандији) само у Србији.

Министарство напомиње да у случају кад физичка лица (у конкретном случају, упућени радници) – резиденти, у календарској години по основу прихода који су предмет опорезивања и годишњим порезом на доходак грађана, остваре укупан доходак већи од утврђеног неопорезивог износа који се примењује за предметну годину (конкретно 2008. годину), сагласно одредбама чл. 87. до 89. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09 и 31/09) обвезници су годишњег пореза на доходак грађана.

2. Ако су, међутим, на основу наведених одредби Уговора, радници обавезни на плаћање пореза у Холандији (јер не испуњавају најмање један од претходно наведена три кумулативна услова – у конкретном случају, када је реч о 2009. години, јер је боравак у Холандији дужи од 183 дана) наведена обавеза у Холандији почиње од 1.1.2009. године, а не након истека 183 дана.

Обвезник пореза на зараду је сваки појединачни радник, а одговор на питање ко је у обавези да обрачуна и плати месечни порез на зараде у Холандији (запослени лично, или послодавац за њега) зависи од конкретних решења предвиђених у домаћем пореском законодавству Холандије.

3. С обзиром на изнето, мишљење Сектора за фискални систем Министарства финансија је да резидентно правно лице које је упутило своје запослене на обављање послова у Холандији, не треба да обрачунава порез на зараде на накнаде зарада које исплаћује тим запосленим током трајања упућивања, али под

условом да су унапред познати разлози (о којима је претходно било говора) због којих ће, на основу неиспуњења услова (од стране упућених радника) из члана 15. став 2. уговора, Холандија имати право опорезивања.

Ово из разлога јер Уговор, у члану 23. (Отклањање двоструког опорезивања) став 4. под а), у циљу избегавања двоструког опорезивања, садржи решење према коме Србија, као земља резидентности, наведене зараде изузима од опорезивања, али може, при обрачунавању пореза на преостали доходак тих лица, применити пореску стопу која би се примењивала да изузети доходак није био тако изузет.

С тим у вези, у случају кад се за упућеног радника, сагласно Уговору о избегавању двоструког опорезивања, порез на зараду обрачунава према националном законодавству државе у коју је упућен (у конкретном случају, према законодавству Холандије) домаћи послодавац који је упутио радника на рад у другу државу, код попуњавања података у пореској пријави – Образац ПП ОПЈ-1, није дужан да исказе податке који се односе на порез на зараду за упућеног радника.

4. Према одредби члана 13. Закона о порезу на доходак грађана под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Како се према одредби члана 14. Закона о порезу на доходак грађана, зарадом сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, то значи и да примања запослених по том основу имају карактер зараде и да подлежу опорезивању порезом на зараду.

Основицу пореза на зараду, сагласно ставу 2. члана 14. Закона о порезу на доходак грађана, представља висина вредности

тих примања увећана за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени, с тим да је ставом 5. тог члана прописано да се основица пореза умањује за новчана плаћања која запослени врше послодавцу у вези са оствареним примањем из става 1. тог члана.

Према томе, у случају кад запослени поред зараде остварује и друга примања од послодавца којим се надомешћују расходи запосленог, односно чине погодности из члана 14. Закона о порезу на доходак грађана, таква примања запосленог имају порески третман зараде.

2. Захтев Министарству финансија Републике Србије за издавање потврде о резидентности фирми која има седиште у Италији ради остваривања права из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Италијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-1152/2009-04 од 7.5.2009. год.)

1. Између СФР Југославије и Италијанске Републике закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/83, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од првог јануара 1986. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Италије.

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. Споразум, у члану 1. (Лица на која се примењује Споразум), предвиђа да се исти примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице.

Израз „лице“, сходно члану 3. (Опште дефиниције) став 1. е) под ii) Споразума, „у односу на Италију, означава физичко лице, друштво и сваку другу групу лица“.

Министарство финансија посебно указује да члан 4. (Порески домицил) став 1. Споразума прописује да: „израз ‘резидент државе уговорнице’ (Србије, односно Италије) означава лице које у држави уговорници, према закону те државе, подлеже опорезивању по основу свог пребивалишта, боравишта, места управе или неког другог обележја сличне природе.“

Истовремено, став 3. истог члана Споразума прописује да: „ако је, према одредбама става 1. овог члана, лице које није физичко, резидент обе државе уговорнице (Србије, односно Италије) сматра се да је резидент државе у којој се налази његово место стварне управе“.

3. Имајући у виду наведено, уколико резиденти друге државе уговорнице (у конкретном случају, Италије) у Републици Србији остварују приходе који се, у складу са одговарајућим одредбама Споразума, могу опорезивати у Републици Србији, наведена лица, као услов за остваривање права (погодности) из Споразума, резидентност своје матичне државе (потписом и печатом надлежног органа – у случају Италије, то је Министарство финансија) доказују на посебном обрасцу.

Ово из разлога јер, сагласно члану 40а Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04), код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

С обзиром на изнето, Министарство финансија Републике Србије није у могућности да фирми „Calzificio Bram s.r.l.“ са седиштем у Италији изда тражену потврду о резидентности, већ то треба да ураде надлежни органи у Италији.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјекат из свог малопродајног објекта узима добра (нпр. средства за хигијену и друго текуће одржавање пословних просторија) у пословне сврхе, као и обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у том случају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0539/2009-04 од 21.5.2009. год.)

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

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким

лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуна потрошње преко мерних инструмената (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Међутим, када обвезник ПДВ узима добра која су део његове пословне имовине, у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности, у том случају не ради се о промету добара, па по том основу не постоји ни обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона.

Поред тога, обвезник ПДВ дужан је да води евиденцију о добрима која узима за пословне сврхе, а која обезбеђује вршење контроле у складу са одредбом члана 46. став 1. Закона и одредбама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05).

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који је у фискалним исечцима исказивао ПДВ, а да за то није имао обавезу, дужан је да, сходно одредбама члана 10. став 1. тачка 4), члана 44. став 3. и члана 51. став 2. Закона, плати исказани ПДВ.

2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом узимања добара, у конкретном случају деривата нафте, из мало-

продајног објекта (бензинска пумпа) ради снабдевања горивом сопствених возила (камиона и путничких возила) привредног субјекта у чијем саставу послује и малопродајни објекат, као и обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у том случају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1129/2009-04 од 4.5.2009. год.)

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

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

Уредбом о одређивању лица на која се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр.

18/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

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

Међутим, када привредни субјект из свог малопродајног објекта узима добра (нафту и нафтне деривате) у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности, према мишљењу Министарства финансија, такво узимање добара није дужан да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није извршен промет, односно не постоји накнада за узета добра.

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

2. 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).

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

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

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који је у фискалним исечцима исказивао ПДВ, а да за то није имао обавезу, дужан је да, сходно одредбама члана 10. став 1. тачка 4), члана 44. став 3. и члана 51. став 2. Закона, плати исказани ПДВ.

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

1. Примена појединих одредби Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-04-00038/2009-04 од 5.5.2009. год.)

1. Закон о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате) ступио је на снагу 13. новембра 2008. године, од када је почео и да се примењује.

Према томе, Закон о отпису камате нема повратно дејство.

2. Према члану 1. Закона о отпису камате, тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

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

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

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

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

захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

3. Споредним пореским давањима, сагласно члану 2. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09, у даљем тексту: Закон), сматрају се новчане казне, камате на основу доспелог а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате и трошкови прекршајно-правног поступка.

4. Према одредби члана 19. Закона испуњење пореске обавезе се састоји у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

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

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

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

Према томе, уколико је обвезник своју пореску обавезу (заједно са припадајућом каматом) уплатио пре ступања на снагу Закона о отпису камате, применом Закона се распоред уплаћеног

износа вршио на трошкове наплате (ако их је било), потом на казне (ако их је било), потом на камату (до њеног измирења), а преостали износ – на главну обавезу.

С тим у вези, нема законског основа да се, применом Закона о отпису камате, подносиоцу захтева отпише камата ако је обавеза по основу камате измирена тако што је износ уплаћен на име главног дуга по основу доприноса за обавезно социјално осигурање до дана ступања на снагу Закона о отпису камате распоређен на име камате (обрачунате због доцње у плаћању тог доприноса).

Такође, нема основа да се применом Закона о отпису камате отпише главни дуг подносиоца захтева.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган решењем одлучује о праву на отпис камате.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У МАЈУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о потврђивању Програма финансијске сарадње између Републике Србије и Владе Шпаније, са Анексом	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 38 од 25. маја 2009.
Закон о потврђивању Оквирног уговора о зајму закљученог између Републике Србије и Банке за развој Савета Европе	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 38 од 25. маја 2009.

УРЕДБЕ

Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2009. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 6. маја 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима за субвенционисање каматних стопа за кредите за одржавање ликвидности и финансирање трајних обртних средстава у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 7. маја 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошних добара и туристичка путовања у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 7. маја 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима коришћења суфинансираних кредита за инвестиције уз гаранцију Гаранцијског фонда у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 7. маја 2009.
Уредба о начину и поступку смањења плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 37 од 22. маја 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о пореском идентификационом броју	Сл. гласник РС, бр. 32 од 5. маја 2009.
Правилник о додели пореског идентификационог броја правним лицима, предузетницима и другим субјектима за чију је регистрацију надлежна Агенција за привредне регистре	Сл. гласник РС, бр. 32 од 5. маја 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. 37 од 22. маја 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 37 од 22. маја 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и начину извештавања јавних друштава и о објављивању обавештења о поседовању акција са правом гласа	Сл. гласник РС, бр. 37 од 22. маја 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о распореду средстава предвиђених Законом о буџету Републике Србије за 2009. годину за реализацију Националног инвестиционог плана	Сл. гласник РС, бр. 34 од 7. маја 2009.
Одлука о посебним мерама подршке финансијској стабилности земље	Сл. гласник РС, бр. 34 од 7. маја 2009.
Одлука о условима и начину одобравања краткорочних динарских кредита банкама	Сл. гласник РС, бр. 34 од 7. маја 2009.
Одлука о условима и начину обављања своп куповине и своп продаје девиза између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 34 од 7. маја 2009.
Одлука о условима и начину рада девизног тржишта	Сл. гласник РС, бр. 34 од 7. маја 2009.

Одлука о изменама Одлуке о динамици давања дозвола за приређивање посебних игара на срећу у играчницама	Сл. гласник РС, бр. 35 од 12. маја 2009.
Одлука о допуни Одлуке о посебним мерама подршке финансијској стабилности земље	Сл. гласник РС, бр. 36 од 15. маја 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о ближим условима и начину вођења Регистра података о бонитету правних лица и предузетника и давању података и мишљења о бонитету	Сл. гласник РС, бр. 36 од 15. маја 2009.
Одлука о образовању Буџетског фонда за решавање проблема проузрокованих негативним ефектима светске економске кризе	Сл. гласник РС, бр. 37 од 22. маја 2009.
Одлука о измени и допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 39 од 26. маја 2009.
Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	Сл. гласник РС, бр. 40 од 29. маја 2009.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о начину, роковима и обрасцима за свидентирање кредитних послова са иностранством	Сл. гласник РС, бр. 40 од 29. маја 2009.

УПУТСТВА

Упутство о изменама Упутства о обавези и начину прикупљања, обраде и достављања података о стању и структури пласмана, потраживања и обавеза банака	Сл. гласник РС, бр. 39 од 26. маја 2009.
Упутство за спровођење Одлуке о условима и начину одобравања краткорочних динарских кредита банкама	Сл. гласник РС, бр. 39 од 26. маја 2009.
Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 40 од 29. маја 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