
БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 9
септембар 2009.
година XLIX
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Диана Драгутиновић, министар финансија

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

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

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

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

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

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

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Порески третман промета без накнаде путничког аутомобила набављеног пре 1. јануара 2005. године у случају када привредно друштво након престанка радног односа физичког лица – директора тог привредног друштва пренесе без накнаде моторно возило том физичком лицу 11
 2. а) Порески третман промета добара и услуга који врше обвезници ПДВ у оквиру спровођења пројеката који се финансирају средствима Пројектног развојног фонда (PDF) Организације за црноморску економску сарадњу (BSEC) 14
 - б) Да ли је недобитна организација (факултет, научни институт, истраживачки центар) обвезник пореза на добит предузећа по основу прихода које оствари по основу средстава одобрених из PDF BSEC? 14
 - с) Порески третман прихода који оствари физичко лице по основу радног ангажовања на пројектима који се финансирају средствима PDF BSEC 14
 3. а) Да ли је обвезник ПДВ који откупује стоку од пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у случају када пољопривредник врши промет добара која је набавио од другог лица? 19
 - б) Да ли се плаћа порез на доходак грађана на примања која физичко лице, обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход (пољопривредник, носилац или члан пољопривредног домаћинства), оствари по основу ПДВ надокнаде? 19
 4. Обавеза плаћања пореза на капитални добитак и пореза на пренос апсолутних права на приход који физичко лице оствари преносом уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица 21
-

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета саветодавних услуга које обвезник ПДВ – Пољопривредна стручна служба д.о.о. врши уз накнаду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде 25
 2. Право физичког лица – носиоца пољопривредног газдинства, које није обвезник ПДВ, да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет трактора одбије као претходни порез у случају када је то физичко лице истовремено и власник предузетничке радње која се бави прометом добара намењених пољопривредној производњи, а која је обвезник ПДВ 26
 3. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет услуга насипања земљишта на којем има право коришћења и насипања прилаза том земљишту, као ограђивање, а које обвезник ПДВ користи за складиштење готових производа, чишћење и одлагање опреме, одбије од ПДВ који дугује 28
 4. Право обвезника ПДВ – пекарске радње да ПДВ надокнаду обрачунату и плаћену пољопривреднику за промет пшенице, одбије од ПДВ који дугује, у случају када плаћање испоручене пшенице пољопривреднику врши боновима за хлеб, а ПДВ надокнаду исплаћује у новцу 30
 5. а) Када постоји обавеза подношења евиденционе пријаве за обавезу плаћања ПДВ пољопривредника који је обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, а који самостално врши промет пољопривредних добара, односно пољопривредних услуга, као и физичког лица које се бави прометом пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, а које није обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода? 31
 - б) Право обвезника ПДВ да ПДВ надокнаду одбије од ПДВ који дугује у случају када откупљује стоку од пољопривредника који је обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, као и у случају када врши откуп стоке од физичког лица које се не сматра пољопривредником у смислу Закона о ПДВ 31
 6. Порески третман промета консултантских услуга, услуга техничке подршке и услуга ревизије које страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, у конкретном случају „Opportunity International“, као извршни партнер USAID, врши домаћем лицу „Opportunity banka“ а. д. 37
-

7. Порески третман набавке новог путничког аутомобила за потребе обављања такси делатности, као и право на одбитак претходног пореза по том основу	43
8. Порески третман донације у виду новчаних средстава, као и промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру реализације SEELight пројекта који се финансира средствима донације добијене у оквиру програма Hellenic Plan for the Economic Reconstruction of the Balkans (HiPERB), на основу Споразума између Владе СРЈ, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке	47
9. Порески третман промета услуга поправке и чувања моторног возила коју обвезник ПДВ пружа страном лицу тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште	49
10. Порески третман утврђеног мањка добара који је настао услед крађе	50
11. Порески третман промета услуга здравствене заштите животиња који врши обвезник ПДВ – ветеринарски специјалистички институт, ветеринарска станица, односно ветеринарска служба	52
12. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета и увоза ортопедског помагала – медицинског компресивног рукава	54
13. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара који набавља у циљу завршетка изградње пословног објекта, одбије од ПДВ који дугује, при чему се предметни пословни објекат састоји од гаражног простора за смештај транспортних средстава, простора за складиштење, канцеларијског простора и простора за привремени смештај пословних партнера	55
14. Порески третман преноса одобрења за поступак царинског складиштења робе другом лицу	57
15. Порески третман промета услуга лабораторијских анализа узорака хране који врши обвезник ПДВ – лабораторија Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, као и право Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде да ПДВ обрачунат од стране лабораторије одбије као претходни порез	58
16. Остваривање пореског ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник ПДВ – власник робе извози	60
17. Примена пореске стопе ПДВ на промет брашна од хељде	62
18. Порески третман промета поштанских услуга које страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, врши домаћем лицу	63
19. Да ли обвезник ПДВ – јавно предузеће „Скијалиште Бесна Кобила“ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга за изградњу и реконструкцију локалног пута – прилаз скијалишту Бесна Кобила и изградњу трафостанице за снабдевање скијалишта Бесна Кобила?	63

20. Право обвезника ПДВ који је извршио промет услуга физичком лицу да изврши исправку основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен, у случају када је поступак принудне наплате потраживања од тог лица обустављен одлуком суда	65
21. Измена основице за обрачун ПДВ обвезника ПДВ – даваоца лизинга у случају смањења накнаде за предају предмета лизинга због раскида уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, при чему је прималац лизинга лице које није обвезник ПДВ.	66
22. Пореска стопа ПДВ по којој се обрачунава и плаћа ПДВ за први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту намењеном за становање	69
23. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, који се финансира из средстава донације Републике Словачке у оквиру Националног програма званичне развојне помоћи.	70
24. Евидентирање за обавезу плаћања ПДВ правног лица чији је оснивач Епархија шабачка, порески третман промета добара и услуга који врши то правно лице, као и могућност рефакције ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који је извршен том правном лицу	71
25. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет услуга уступања права коришћења података са берзе, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет ових услуга	75
26. Порески третман промета услуга одржавања и развоја софтвера, које се односе на дневне и месечне обраде података, корекције и допуне постојећег софтвера и развој централног информационог система, који страном лице врши домаћем лицу	77

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Како се подноси пореска пријава за порез на наслеђе које су остварила три санаследника, а нису у могућности да поднесу „заједничку“ пријаву (на чему инсистира Пореска управа) јер наследници међусобно не комуницирају?	79
2. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се сви законски наследници првог наследног реда прихвате наслеђа које им по закону припада, при чему у корист супруге оставиоца, а своје мајке, на свој непокретној имовини из састава заоставштине конституишу право доживотног уживања?	81

-
3. Да ли се дан када је пореском органу достављено решење суда којим је обустављен поступак расправе заоставштине иза оставиоца, из разлога што је оставилац сву своју непокретну и покретну имовину „оставио сину као накнаду за доживотно издржавање“, сматра даном сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутног права у смислу одредбе члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину, те да ли је застарело право на утврђивање и наплату пореске обавезе „по основу Уговора о доживотном издржавању од 15.11.1976. године у смислу одредбе 114ж Закона о пореском поступку и пореској администрацији, с обзиром да је од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутног права протекло рок од 25 година“? 83

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Обрачунавање и плаћање пореза по одбитку на приходе које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника по основу ауторских накнада 87
2. Примена члана 27. Закона о порезу на добит предузећа у случају раскида уговора о купопродаји удела закљученог између резидентног и нерезидентног правног лица, при чему резидентно правно лице није исплатило уговорену купопродајну цену предметног удела 88
3. Третман више плаћеног пореза на добит предузећа исказаног у пореској пријави за 2007. годину у случају када надлежном пореском органу није поднет захтев за повраћај тог више плаћеног пореза 89

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Право особа са инвалидитетом на признавање нормираних трошкова који се признају обвезницима приликом утврђивања пореске основице код опорезивања прихода од ауторских права, права сродних ауторском праву и праву индустријске својине 91
2. Порески третман прихода који физичко лице оствари од продаје предмета личне имовине – покретних ствари покућства 93
3. Порески третман исплаћених прихода спортистима – тенисерима учесницима на међународном тениском турниру „Serbia Open“, који је одржан у Републици Србији, од стране организатора турнира – резидента Републике Србије, преко међународне организације АТР турнира, као и начин плаћања пореза и рачун за уплату јавног прихода 94
4. Порески третман прихода физичког лица, запосленог у домаћем привредном друштву, у случају кад то физичко лице на терет средстава своје зараде издваја новчана средства у посебан фонд и под повлашћеним условима стекне акције страног правног лица оснивача домаћег привредног друштва – по цени која је нижа од тржишне 96
-

-
5. Порески третман зараде коју оствари радник упућен од стране мађарског привредног друштва по основу обављања рада на територији Републике Србије у представништву мађарског привредног друштва, при чему радник не заснива радни однос са представништвом. 98
 6. Порески третман прихода које остварује упућени радник од свог послодавца – страног правног лица, по основу обављања рада на територији Републике Србије. 100
 7. Порески третман рекреативног одмора запослених, за шта послодавац издава средства у одређеном процентуалном износу из масе средстава исплаћених на име плата за сваки месец, сагласно посебним колективном уговору за предшколске установе 103

ЦАРИНЕ

1. Да ли је могуће да роба коју је домаће правно лице купило од ино партнера, а коју је дужно да врати због неиспуњавања уговором предвиђених обавеза (обавезе плаћања према условима из уговора), буде продата другом правном лицу, такође на територији Републике Србије, од стране истог продавца? 105
2. Да ли инвалидно лице које болује од мултиплекс склерозе, без обзира на телесно оштећење, може бити ослобођено од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила? 106
3. Снабдевање међународних путничких бродова робом из приватног царинског складишта. 108
4. Примене преференцијалних стопа царине на робу која се увози из земаља Европске заједнице 109
5. Да ли роба (скела) купљена у Републици Србији од стране страног лица, а ради коришћења исте у Србији, мора бити извезена или пак постоји могућност да роба царински не излази из Србије и да ли при томе постоји обавеза плаћања ПДВ, с обзиром да ће предметна роба, по завршетку радова, бити извезена у Босну и Херцеговину? 110

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Да ли је потврда купца који није субјект Закона о јавним набавкама валидна као доказ квалификованости за учешће у поступку јавне набавке и као доказ испуњења критеријума економски најповољније понуде „референтна листа“ понуђача по Закону о јавним набавкама тј. да ли је потврда купца који није субјект Закона о јавним набавкама исто валидна као и потврда купаца субјеката јавних набавки? 113
 - б) Да ли се референтна листа може користити као критеријум за вредновање понуде? 113
-

-
2. Примене члана 30. став 1. тачка 2) раније важећег Закона о јавним набавкама (ЗЈН) у вези са ставом Управе за трезор „да су уговори о закупу закључени на неодређено време, по ЗЈН, по протеклу 48 месеци од дана закључења неважећи“ 115
 3. Да ли је могуће и правно релевантно, у случају да сви уговорни услови остају непромењени осим локалитета за изградњу постројења за пречишћавање отпадних вода, анексирати потписани уговор применом одредби Закона о облигационим односима „јер сам Закон о јавним набавкама не регулише овакве случајеве“? 118
 4. Доказивање испуњености услова утврђених конкурсном документацијом у случају јавне набавке мале вредности 120
 5. Испуњеност услова за учешће у поступку јавне набавке, техничке спецификације, важење понуде, одређивање вредности јавне набавке добара, као и примедбе понуђача, односно њихових представника 122
 6. Шта се сматра јавном набавком инвестиционог значаја, у смислу члана 27. Закона о јавним набавкама? 125
Шта садржи инвестициони програм? 125
Којим прописима је регулисана јединствена методологија за израду програма инвестиционог значаја (где је иста објављена)? 125
Које податке наручилац уноси у одлуку о покретању поступка јавне набавке, сагласно члану 28. став 1. тачка 4) Закона о јавним набавкама везано за одлуку о одобравању јавне набавке инвестиционог значаја? . . 125
 7. Да ли постоји могућност да у другој фази рестриктивног поступка два подносиоца пријава, којима је призната квалификација засебно, поднесу заједничку понуду? 127

ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА

1. Примена члана 4. Закона о финансирању политичких странака 129
 2. Примена одредбе члана 4. Закона о финансирању политичких странака, а у вези исплате средстава за финансирање редовног рада групе грађана „Препород“ која партиципира у власти општине Стара Пазова, у оквиру коалиције која је учествовала на локалним изборима и чији су кандидати изабрани за одборнике 130
 3. Примена одредбе члана 4. Закона о финансирању политичких странака, а у вези питања да ли политичкој странци која је основана након што је на локалним изборима учествовала као група грађана чији су кандидати изабрани за одборнике Скупштине Града и која је у току мандата Скупштине Града основала политичку странку чији су чланови постали одборници Скупштине Града изабрани са изборне листе наведене групе грађана, припадају средства за финансирање редовног рада из буџета јединице локалне самоуправе 132
-

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли постоји обавеза састављања „ванредних“ финансијских извештаја на дан доношења одлуке о смањењу основног капитала ради покрића губитака, односно на дан доношења одлуке о повећању капитала и издавању обичних акција? 135
2. Промена критеријума за исправку потраживања од купаца, као и да ли таква измена представља промену рачуноводствене процене која не захтева ретроактивну примену?..... 136
3. Рачуноводствено евидентирање пластичних гајби чија је цена коштања 10 евра, а век трајања 10 година, које привредно друштво производи, а затим издаје у закуп..... 137
4. Вредновање удела и признавање прихода по основу одлуке о повећању основног капитала из расподеле добити..... 139

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у септембру месецу 2009. године 141

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман промета без накнаде путничког аутомобила набављеног пре 1. јануара 2005. године у случају када привредно друштво након престанка радног односа физичког лица – директора тог привредног друштва пренесе без накнаде моторно возило том физичком лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1938/2009-04 од 16.9.2009. год.)

1. Одредбом члана 62. 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), који се примењује од 1. јануара 2005. године, прописано је да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара, који се врше од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредбама члана 3. Закона, 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, 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 (одредба члана 4. став 1. Закона).

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

Одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се основицом код промета добара и услуга из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. овог закона сматра набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета, без ПДВ.

Према одредби члана 6. став 1. тачка 2) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се промет путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши без накнаде промет путничког аутомобила за који при набавци није имао право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета на то добро одбије као претходни порез од ПДВ који дугује у потпуности или сразмерно (што значи да је предметно добро набавио од обвезника ПДВ од 1. јануара 2005. године), за извршени промет путничког аутомобила нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ. На овај промет плаћа се порез на поклон у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09).

Обвезник ПДВ који врши промет путничког аутомобила без накнаде, а који је при набавци тог добра имао право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета на то добро одбије као претходни порез од ПДВ који дугује у потпуности или сразмерно (предметно добро набављено је од обвезника ПДВ од 1. јануара 2005. године), дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основицу коју чини набавна цена добра, без ПДВ, у моменту промета.

Такође, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има и обвезник ПДВ који врши промет без накнаде путничког аутомобила набављеног пре 1. јануара 2005. године, с обзиром да се на промет без накнаде предметног добра које је набављено пре почетка примене Закона не односи ни одредба члана 4. став 5. нити одредба члана 6. став 1. тачка 2) Закона. У овом случају ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом,

при чему основицу за обрачун ПДВ чини набавна цена путничког аутомобила у моменту промета, тј. цена по којој се путнички аутомобил (у стању у којем се поклања) може набавити у моменту промета, а која не садржи ПДВ.

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

Одредбом члана 14. став 1. Закона прописано је да се 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. Основицу пореза на зараду, сагласно члану 14. став 2. Закона, представља:

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција;
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту;
- 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику;
- 4) новчана вредност покривених расхода, увећана за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени.

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

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

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа да је уговором, склопљеним у току трајања радног односа,

између привредног друштва као послодавца и физичког лица – директора који је у радном односу код тог привредног друштва, регулисано да ће привредно друштво у року од 30 дана од дана престанка радног односа тог физичког лица (директор привредног друштва), у његово власништво пренети без накнаде возило, Министарство финансија сматра да, с обзиром да такво давање (уговорено у току трајања радног односа) физичком лицу свој основ има фактички у раду физичког лица у току трајања радног односа, иако ће се само давање непосредно реализовати по престанку радног односа, то давање има карактер зараде и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

Порез на зараду плаћа се по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески платаци, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописан рачун у моменту исплате прихода у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

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

2. а) Порески третман промета добара и услуга који врше обвезници ПДВ у оквиру спровођења пројеката који се финансирају средствима Пројектног развојног фонда (PDF) Организације за црноморску економску сарадњу (BSEC)

б) Да ли је недобитна организација (факултет, научни институт, истраживачки центар) обвезник пореза на добит предузећа по основу прихода које оствари по основу средстава одобрених из PDF BSEC?

с) Порески третман прихода који оствари физичко лице по основу радног ангажовања на пројектима који се финансирају средствима PDF BSEC

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01750/2009-04 од 4.9.2009. год.)

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

Сходно наведеним законским одредбама, примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу даваоцу (промет добара или услуга) не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

• 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.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који врше обвезници ПДВ у оквиру спровођења пројеката који се финансирају средствима Пројектног развојног фонда (PDF) Организације за црноморску економску сарадњу (BSEC), ПДВ се обрачунава и плаћа, осим ако је за конкретан промет добара, односно услуга, прописано пореско ослобођење у складу са одредбама чл. 24. и 25. Закона.

• Сагласно одредби члана 26. став 1. 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 донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Сагласно одредби члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

Одредбом члана 4. став 1. истог закона прописано је да се роба, у смислу овог закона, може увозити ако испуњава услове прописане за стављање у промет, односно за употребу на домаћем тржишту, а услуге у складу са домаћим прописима и међународним уговорима.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, које корисници донације набављају из средстава добијених од Пројектног фонда (PDF) Организације за црноморску економску сарадњу (BSEC), не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун корисника донације, што значи да су корисници донације у Јединственој

царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведени као власници добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

б) Са становишта Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је предузеће организовано у складу са чланом 1. став 1. Закона (као акционарско друштво, друштво са ограниченом одговорношћу, ортачко друштво, командитно друштво, друштвено предузеће, јавно предузеће).

Сагласно одредби члана 6. став 2. Закона, опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен Законом. С тим у вези, за сврху утврђивања опорезиве добити у пореском билансу, у приходе обвезника укључују се сви приходи обрачунати у складу са МРС и прописима о рачуноводству (пословни, финансијски, остали и ванредни приходи), осим прихода за које је Законом прописан други начин утврђивања.

У складу са наведеним законским одредбама, приходи које обвезник (предузеће из члана 1. став 1. Закона) оствари по основу средстава одобрених из Пројектног развојног фонда (PDF) Организације за црноморску економску сарадњу (BSEC), представљају приходе који су са становишта Закона опорезиви, односно улазе у опорезиву добит.

На утврђену опорезиву добит у пореском билансу порез се обрачунава и плаћа по стопи од 10%.

Према одредби члана 1. став 3. Закона, обвезник пореза на добит предузећа је и друго правно лице – недобитна организација,

које није организовано као предузеће или задруга, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Међутим, приходи које друго правно лице – недобитна организација (у конкретном случају факултет, научни институт, истраживачки центар) оствари по основу средстава одобрених из PDF BSEC, а употребљених искључиво за потребе делатности којом се прималац тих средстава (недобитна организација) бави, не сматрају се, према мишљењу Министарства финансија, приходима оствареним на тржишту и по основу тих прихода недобитна организација није обвезник пореза на добит предузећа.

с) Одредбом члана 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају, у складу са одредбама овог закона, физичка лица која остварују доходак. Опорезивање дохотка грађана, као и пореска ослобођења и олакшице уређују се искључиво Законом.

Порез на доходак грађана, сагласно одредби члана 2. став 1. Закона, плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Порез на доходак грађана плаћа се на следеће врсте прихода:

1. зараде;
2. приходе од пољопривреде и шумарства;
3. приходе од самосталне делатности;
4. приходе од ауторских права., права сродних ауторском праву и права индустријске својине;
5. приходе од капитала;
6. приходе од непокретности;
7. капиталне добитке;
8. остале приходе.

Према одредби члана 6. Закона порески обвезник је физичко лице које је по одредбама Закона дужно да плати порез. Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије, за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави, као и лице које није резидент (нерезидент) за доходак остварен на територији Републике, сагласно чл. 7. и 8. Закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, приход који би физичко лице остварило по основу свог радног ангажовања у оквиру спровођења, односно рада на пројектима који се финансирају средствима Пројектног развојног фонда (PDF) Организације за црноморску економску сарадњу (BSEC), био би предмет опорезивања порезом на доходак грађана према Закону, осим ако за такву врсту прихода Законом и међународним уговорима није прописано пореско ослобођење од плаћања пореза на доходак грађана.

3. а) Да ли је обвезник ПДВ који откупљује стоку од пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у случају када пољопривредник врши промет добара која је набавио од другог лица?

б) Да ли се плаћа порез на доходак грађана на примања која физичко лице, обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход (пољопривредник, носилац или члан пољопривредног домаћинства), оствари по основу ПДВ надокнаде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00099/2009-04 од 3.9.2009. год.)

а) Одредбом члана 34. став 1. Закона 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).

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 законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује стоку од пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара, о чему издаје признаницу, независно од тога да ли пољопривредник врши промет добара – пољопривредних производа сопствене производње или промет добара – пољопривредних производа које је набавио од другог лица. Обрачунату ПДВ надокнаду обвезник ПДВ исплаћује пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

b) Одредбом члана 9. став 1. тачка 25) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу ПДВ надокнаде, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, која се исплаћује лицима која су обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, носиоци или чланови пољопривредног газдинства, сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност.

Према томе, примање које, сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност, по основу ПДВ надокнаде оствари физичко лице обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход (пољопривредник, носилац или члан пољопривредног домаћинства), изузето је из дохотка за опорезивање порезом на доходак грађана сагласно Закону.

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

4. Обавеза плаћања пореза на капитални добитак и пореза на пренос апсолутних права на приход који физичко лице оствари преносом уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-80/2009-04 од 10.6.2009. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода

(„Сл. гласник РС“, бр. 5/09), који је ступио на снагу 30. јануара 2009. године, прописано је да се не утврђује и не плаћа порез на капиталне добитке на приход који је остварен по основу преноса уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица, од дана ступања на снагу овог закона (тј. 30. јануара 2009. године) до 31. децембра 2009. године, за преносе који су извршени у том периоду.

Дакле, на приход који физичко лице оствари преносом уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица који је извршен у периоду од 30. јануара 2009. године до 31. децембра 2009. године не утврђује се и не плаћа порез на капиталне добитке.

С обзиром да је предметно пореско изузимање привременог карактера (примењује се изузетно само за једанаест месеци 2009. године) јер се односи на капитални добитак од преноса уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица извршених у наведеном периоду, Министарство финансија указује да је иначе, према одредби члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), приход по том основу предмет опорезивања капиталним добитком.

Основицу пореза на капитални добитак чини опорезиви приход као разлика између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене, утврђен на начин из чл. 72. до 75. Закона.

Имајући у виду наводе из дописа који се односе на правну природу уговорног односа између уговарача (уговор којим се уступа уговор о продаји друштвеног капитала), Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари

физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

2. Према одредби члана 8. 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), који је ступио на снагу 30. јануара 2009. године, на пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Према одредби члана 24. Закона о изменама и допунама Закона, за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, порез на пренос апсолутних права 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).

Дакле, ако физичко лице акције чији је власник (у даљем тексту: преносилац права) пренесе уз накнаду другом лицу, по основу уговора или другог акта закљученог до 30. јануара 2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до 30. јануара 2009. године, на тај пренос се порез на пренос апсолутних права плаћа 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), независно од основа по коме је преносилац права стекао право својине на акцијама које преноси и независно од назива правног посла који је предмет преноса права (нпр. уговор о купопродаји, уговор о размени, уговор о уступању уговора ...). Наиме, правна природа правног посла не опредељује се према

називу који су уговорне стране правном послу дале, већ према правима и обавезама које из уговора за уговорне стране произилазе.

На пренос уз накнаду акција у правном лицу по основу уговора закљученог после 30. јануара 2009. године порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

У смислу наведеног, ако пренос уз накнаду акција у правном лицу подлеже опорезивању порезом на пренос апсолутних права и ако се тај пренос не врши у Централном регистру, депо и клиринг хартија од вредности истовремено са салдирањем новца од стране Централног регистра, надлежни порески орган решењем утврђује пореску обавезу, применом пореске стопе од 0,3% на пореску основицу уређену одредбом члана 27. 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).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета саветодавних услуга које обвезник ПДВ – Пољопривредна стручна служба д.о.о. врши уз накнаду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2269/2009-04 од 24.9.2009. год.)

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет саветодавних услуга у области унапређења пољопривредне производње, услуга спровођења програма кализације и утврђивања плодности пољопривредног земљишта, припреме, праћења и извештавања о пролећним и јесењим радовима, пружања потпоре имплементацији аграрног буџета и спровођења програма тржишног информационог система у пољопривреди,

које обвезник ПДВ – Пољопривредна стручна служба д.о.о. врши уз накнаду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга није предвиђено пореско ослобођење. Основицу за обрачун ПДВ за промет наведених услуга чини накнада коју обвезник ПДВ – Пољопривредна стручна служба д.о.о. прима или треба да прими за предметни промет, у коју није укључен ПДВ.

2. Право физичког лица – носиоца пољопривредног газдинства, које није обвезник ПДВ, да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет трактора одбије као претходни порез у случају када је то физичко лице истовремено и власник предузетничке радње која се бави прометом добара намењених пољопривредној производњи, а која је обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2198/2009-04 од 18.9.2009. 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 52. став 1. Закона, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету пољопривредне машине – трактора одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење услова предвиђених Законом – да поседује прописану документацију (рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ у складу са Законом, при чему рачун мора да гласи на име тог обвезника ПДВ), као и да предметно добро користи или ће га користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици). Ако је износ претходног пореза већи

од износа пореске обавезе, обвезник ПДВ има право на повраћај разлике.

Међутим, физичко лице – носилац пољопривредног газдинства, које није обвезник ПДВ, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет пољопривредне машине – трактора одбије као претходни порез, независно од тога што је то физичко лице у исто време и власник предузетничке радње која се бави прометом добара намењених пољопривредној производњи, а која је обвезник ПДВ, с обзиром да у овом случају нису испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза. Самим тим, то физичко лице нема право ни на повраћај ПДВ по основу предметног промета.

3. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет услуга насипања земљишта на којем има право коришћења и насипања прилаза том земљишту, као ограђивање, а које обвезник ПДВ користи за складиштење готових производа, чишћење и одлагање опреме, одбије од ПДВ који дугује

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1885/2009-04 од 18.9.2009. 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 дуваног ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, привредно друштво – обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет услуга насипања земљишта на којем има право коришћења и насипања прилаза том земљишту, као ограђивање, а које обвезник ПДВ користи за складиштење готових производа, чишћење и одлагање опреме, одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова (да поседује прописану документацију, као и да предметно земљиште користи или ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу

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

4. Право обвезника ПДВ – пекарске радње да ПДВ надокнаду обрачунату и плаћену пољопривреднику за промет пшенице, одбије од ПДВ који дугује, у случају када плаћање испоручене пшенице пољопривреднику врши боновима за хлеб, а ПДВ надокнаду исплаћује у новцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1679/2009-04 од 17.9.2009. 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).

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, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, када пољопривредник изврши промет пшенице обвезнику ПДВ – пекарској радњи, по основу којег обвезник ПДВ – пекарска радња плати пољопривреднику вредност пшенице боновима за хлеб, а ПДВ надокнаду обрачунату на вредност примљене пшенице плати у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом), обвезник ПДВ – пекарска радња има право да ПДВ надокнаду обрачунату и плаћену пољопривреднику одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона. Право на одбитак ПДВ надокнаде плаћене пољопривреднику обвезник ПДВ – пекарска радња стиче у пореском периоду у којем су издати бонови за хлеб на име плаћања вредности пшенице и плаћена ПДВ надокнада у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

5. а) Када постоји обавеза подношења евиденционе пријаве за обавезу плаћања ПДВ пољопривредника који је обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, а који самостално врши промет пољопривредних добара, односно пољопривредних услуга, као и физичког лица које се бави прометом пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, а које није обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода?

б) Право обвезника ПДВ да ПДВ надокнаду одбије од ПДВ који дугује у случају када откупљује стоку од пољопривредника који је

обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, као и у случају када врши откуп стоке од физичког лица које се не сматра пољопривредником у смислу Закона о ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2191/2009-04 од 17.9.2009. 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.

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).

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката 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.

Према одредби става 3. 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 да се определи 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 случају из става 3. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две календарске године (став 4. члана 33. Закона).

Ставом 5. истог члана Закона прописано је да по истеку рока из става 4. овог члана обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године.

Одредбом члана 34. став 5. Закона прописано је да пољопривредник (обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) може да се на почетку календарске године определи за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве прописане овим законом, надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000 динара.

Ако се пољопривредник определи за обавезу плаћања ПДВ, ова обавеза траје најмање две календарске године, при чему по истеку две календарске године пољопривредник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године (одредбе члана 34. ст. 6. и 7. Закона).

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

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).

Сагласно наведеном, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице, укључујући и пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Мали обвезник којим се, између осталих, сматра и физичко лице које се бави прометом пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, а који није обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет у износу већем од 2.000.000 динара. Такође, могућност опредељивања за обавезу плаћања ПДВ има и пољопривредник (физичко лице које је у моменту опредељивања обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000 динара.

За промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ, независно од тога да ли је имао обавезу подношење евиденционе пријаве или се определио за обавезу плаћања ПДВ, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, као и да испуни друге Законом прописане обавезе (нпр. издавање рачуна, вођење евиденције и др.).

б) Одредбом члана 34. став 1. Закона прописано је да пољопривредници, тј. обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, 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).

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 законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује стоку од пољопривредника из члана 34. Закона (обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарских прихода), дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара, о чему издаје признаницу, независно од тога да ли пољопривредник врши промет добара – пољопривредних производа сопствене производње или промет добара – пољопривредних производа које је набавио од другог лица.

Пољопривредником из члана 34. Закона, који има право на ПДВ надокнаду по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, који врши обвезнику ПДВ, сматра се физичко лице које није обвезник ПДВ, а које је, сходно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и

44/09, у даљем тексту: закон о порезу на доходак), обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода као власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез; којем је власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписан у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез, издао земљиште у дугорочни закуп, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу; један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плодуживања, ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плодуживања живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине; као и физичко лице које је, сходно прописима којима се уређује регистрација пољопривредних газдинстава, уписано у Регистру пољопривредних газдинстава као носилац или члан пољопривредног газдинства.

Обрачунату ПДВ надокнаду обвезник ПДВ исплаћује пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом). У овом случају, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ има право да ПДВ надокнаду плаћену пољопривреднику одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Ако обвезник ПДВ врши откуп стоке од физичког лица које се, у смислу овог закона, не сматра пољопривредником, у том случају обвезник ПДВ није дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара. Наиме, накнада коју обвезник ПДВ обрачуна у одређеном проценту на вредност примљених добара и плати лицу које није пољопривредник у смислу овог закона, не сматра се ПДВ надокнадом из члана 34. Закона, па у овом случају обвезник ПДВ нема право да тако

плаћену накнаду одбије од ПДВ који дугује сходно одредбама члана 28. Закона.

Министарство финансија напомиње да, према одредбама Закона о порезу на доходак, физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства, а које је по том основу обвезник пореза на додату вредност (независно од тога да ли је имао обавезу подношења евиденционе пријаве или се определио за обавезу плаћања ПДВ), сматра се предузетником који је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности.

Поред тога, Министарство финансија указује да надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује све чињенице које су од значаја за опорезивање у складу са начелом фактицитета и другим начелима прописаним Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

6. Порески третман промета консултантских услуга, услуга техничке подршке и услуга ревизије које страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, у конкретном случају „Opportunity International“, као извршни партнер USAID, врши домаћем лицу „Opportunity banka“ а. д.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-235/2009-04 од 17.9.2009. 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.

Одредбом члана 3. тачка а) Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о економској, техничкој и другој сарадњи и помоћи („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“ бр. 7/2005, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да услуге, артикли, прибор, опрема и друга имовина, укључујући некретнине, које се користе у вези са програмима помоћи САД могу да се увезу, извезу, купе, користе, продају, поклоне или да са 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. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

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

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

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

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

Корисник донације доставља Централни списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и копије закључених уговора (члан 21а став 4. Правилника).

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 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 Централе и потпис овлашћеног лица.

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

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

Одредбом става 6. истог члана Правилника прописано је да имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља

обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе.

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

Према одредбама става 2. истог члана Закона, корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак потврде из става 1. овог члана, а други задржава за своје потребе.

Потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Правилника, садржи:

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

Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о донацији, подацима о износу средстава који су предмет уговора о донацији, о имплементарним и подимплементарним партнерима, копијама уговора закључених између имплементарних и подимплементарних партнера, корисницима

донација и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника донација и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за донације (члан 21г Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона, Споразума и Правилника, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши у оквиру спровођења пројеката у вези са програмима помоћи САД лицима из члана 21а став 1. Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ не постоји ни када страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, у оквиру спровођења пројеката у вези са програмима помоћи САД, врши промет добара или услуга лицима из члана 21а став 1. Правилника, а чије је место промета, у складу са одредбама чл. 11. и 12. Закона, Република Србија. Ослобођење од обавезе плаћања ПДВ може се остварити по процедури прописаној Правилником.

Међутим, када страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, у конкретном случају „Opportunity International“, као извршни партнер USAID, врши промет консултантских услуга, услуга техничке подршке и услуга ревизије домаћем лицу „Opportunity banka“ а. д. које није лице из члана 21а став 1. Правилника, прималац услуга – „Opportunity banka“ а. д. има обавезу да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона (под условом да „Opportunity International“ у Републици Србији није одредио пореског пуномоћника), обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет страног лица и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је место промета предметних услуга, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, Република Србија. Ако је „Opportunity International“ у Републици Србији одредио пореског пуномоћника, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет консултантских услуга,

услуга техничке подршке и услуга ревизије, у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 2) Закона, има порески пуномоћник.

7. Порески третман набавке новог путничког аутомобила за потребе обављања такси делатности, као и право на одбитак претходног пореза по том основу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2151/2009-04 од 16.9.2009. 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 8. став 1. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Према одредби става 2. истог члана Закона, 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.

Сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице (став 3. истог члана Закона).

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

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката 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.

Ставом 2. истог члана Закона предвиђено је да мали обвезник нема право исказивања ПДВ у рачунима или другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом.

Према одредби става 3. 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 да се определи 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 случају из става 3. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две календарске године (став 4. члана 33. Закона).

Ставом 5. истог члана Закона прописано је да по истеку рока из става 4. овог члана обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године.

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

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).

Ставом 3. истог члана Закона прописано је да надлежни порески орган обвезнику издаје потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, 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 може да се определи за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, док обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, као и обвезник који при отпочињању обављања делатности процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, подноси евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве за порески период тог обвезника. Надлежни порески орган издаје обвезнику потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

• 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.

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.

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке 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, 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 промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара, као и превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који обавља такси

делатност, има право на одбитак претходног пореза по основу куповине новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности, а који је обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу.

Међутим, лице које обавља такси делатност, а није обвезник ПДВ, при куповини новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез.

8. Порески третман донације у виду новчаних средстава, као и промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру реализације SEELight пројекта који се финансира средствима донације добијене у оквиру програма Hellenic Plan for the Economic Reconstruction of the Balkans (HiPERB), на основу Споразума између Владе СРЈ, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00613/2009-04 од 15.9.2009. 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.

Примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу даваоцу (промет добара и услуга), не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

Према томе, на средства донације добијена за реализацију пројекта SEELight (South-East European Lambda Network Facility for

Research&Education) у оквиру HiPERB програма (Hellenic Plan for the Economic Reconstruction of the Balkans), ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Сагласно одредби члана 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 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) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

Према члану А2 тачка (6) Анекса А Споразума о програму петогодишње развојне сарадње 2002–2006, између Владе Савезне Републике Југославије, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке, потписаног 25.7.2002. године, средства која по овом Споразуму обезбеђује Влада Републике Грчке не смеју ни у каквим околностима бити коришћена за плаћање било каквих пореза или царинских дажбина за пројекте на територији Србије и Црне Горе.

У складу са наведеним, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру реализације SEELight (South-East European Lambda Network Facility for Research&Education) пројекта који се финансира средствима донације добијене у оквиру HiPERB програма (Hellenic Plan for the Economic Reconstruction of the Balkans), на основу Споразума о програму петогодишње развојне сарадње 2002–2006, између Владе Савезне Републике Југославије, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке, потписаног 25.7.2002. године, као и на основу>Note Амбасада Републике Грчке од 14.12.2005. године и>Note

Министарства спољних послова Републике Србије, од 29.8.2006. године., које представљају Допунски споразум којим се потврђује продужење постојећег Споразума у наредном петогодишњем периоду (2007–2011) између Владе Републике Србије и Владе Републике Грчке, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је текстом овог споразума предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови ПДВ. Наведено пореско ослобођење може се остварити на начин и по процедури прописаним Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07).

9. Порески третман промета услуга поправке и чувања моторног возила коју обвезник ПДВ пружа страном лицу тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01958/2009-04 од 14.9.2009. год.)

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена, ако се ради о радовима на покретним стварима (став 3. тачка 3) подтачка (4) истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга поправке и чувања моторног возила страном лицу тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, дужан је да за извршени промет услуга обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18%.

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

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2174/2009-04 од 14.9.2009. год.)

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

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

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под

условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно (став 5. истог члана Закона).

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

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

Изузетно од става 1. овог члана, сопственом потрошњом не сматра се мањак добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, растур, квар и лом), на који се не плаћа ПДВ (члан 3. став 2. Правилника).

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

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

11. Порески третман промета услуга здравствене заштите животиња који врши обвезник ПДВ – ветеринарски специјалистички институт, ветеринарска станица, односно ветеринарска служба

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2160/2009-04 од 14.9.2009. год.)

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

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

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

Према одредби става 3. истог члана Закона, основица не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или 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.

Одредбама члана 140. став 1. Закона о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05) прописано је да се средства за спровођење мера здравствене заштите животиња обезбеђују од:

- 1) накнаде за издавање уверења о здравственом стању животиња;

2) накнаде за извршене прегледе при утовару, претовару и истовару пошилике животиња, хране животињског порекла, хране за животиње, осим конзерви, производа животињског порекла и отпадака, која се отпрема унутар и ван епизоотиолошке јединице;

3) накнаде за извршене ветеринарско-санитарне прегледе објеката;

4) накнаде за извршене ветеринарско-санитарне прегледе животиња, производа животињског порекла, хране животињског порекла, хране за животиње и отпадака животињског порекла у производњи и промету;

5) накнаде за обележавање и евиденцију животиња;

6) накнаде за обележавање и евиденцију паса односно евиденцију мачака;

7) накнаде за извршене ветеринарско-санитарне прегледе пошилики у међународном промету.

За спречавање, откривање, сузбијање и искорењивање заразних болести животиња средства се обезбеђују у буџету Републике (став 2. истог члана Закона о ветеринарству).

Према одредби става 3. истог члана Закона о ветеринарству, средства остварена од накнада из става 1. овог члана приход су Републике и воде се на посебном рачуну у буџету Републике, осим средстава остварених од накнада из тач. 1), 2), 4), 5) и 6) овог члана која су у висини од 50% приход буџета Републике, а у висини од 50% приход овлашћене ветеринарске станице.

Висину накнада из става 1. овог члана утврђује Влада (став 4. члана 140. Закона о ветеринарству).

Према одредби члана 141. став 1. Закона о ветеринарству, средства из члана 140. овог члана користе се за спровођење мера здравствене заштите животиња.

Распоред средстава из става 1. овог члана која се обезбеђују у буџету Републике утврђује Министарство у складу са Програмом мера и посебним програмима (став 2. члана 141. Закона о ветеринарству).

У складу са наведеним одредбама Закона, на промет услуга здравствене заштите животиња који врши обвезник ПДВ – ветеринарски специјалистички институт, ветеринарска станица, односно ветеринарска служба, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом.. Основицу за обрачун ПДВ за промет наведених услуга чини износ накнаде који обвезник ПДВ – пружалац услуга прима или треба да прими за овај промет, у коју није укључен ПДВ. При томе, Министарство финансија напомиње да када на основу уговора закљученог са Министарством пољопривреде, шумарства и водопривреде обвезник ПДВ – ветеринарски специјалистички институт, поред износа накнаде за промет услуга који врши овај обвезник ПДВ, наплаћује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде и накнаду за промет услуга здравствене заштите животиња који врши ветеринарска станица, односно ветеринарска служба, при чему тај износ накнаде преноси овим лицима, у основицу за обрачун ПДВ за промет услуга здравствене заштите животиња који врши обвезник ПДВ – ветеринарски специјалистички институт не урачунава се износ новчаних средстава који овај обвезник ПДВ наплаћује и преноси ветеринарској станици, односно ветеринарској служби.

12. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета и увоза ортопедског помагала – медицинског компресивног рукава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2078/2009-04 од 9.9.2009. год.)

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

Сагласно одредби става 2. тачка 4) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет ортотичких и

протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Одредбама чл. 3. и 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је шта се, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) тачка 4) Закона, сматра ортогичким и протетичким средствима, односно медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а с обзиром да Законом и Правилником није предвиђено опорезивање промета и увоза ортопедског помагала – медицинског компресивног рукава по посебној пореској стопи од 8%, на промет и увоз ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

13. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара који набавља у циљу завршетка изградње пословног објекта, одбије од ПДВ који дугује, при чему се предметни пословни објекат састоји од гаражног простора за смештај транспортних средстава, простора за складиштење, канцеларијског простора и простора за привремени смештај пословних партнера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1267/2009-04 од 8.9.2009. 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 ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет добара (столарија, подне и зидне облоге) које набавља у циљу завршетка изградње

пословног објекта који се састоји од гаражног простора за смештај транспортних средстава, простора за складиштење, канцеларијског простора и простора за привремени смештај пословних партнера, одбије од ПДВ који дугује, ако поседује рачуне за извршени промет и ако предметни пословни објекат користи или ће користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

14. Порески третман преноса одобрења за поступак царинског складиштења робе другом лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1870/2009-04 од 8.9.2009. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – носилац одобрења за поступак царинског

складиштења робе (добара) пренесе то одобрење другом лицу, са аспекта примене одредаба овог закона сматра се да је обвезник ПДВ (првобитни носилац одобрења) извршио промет за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

15. Порески третман промета услуга лабораторијских анализа узорака хране који врши обвезник ПДВ – лабораторија Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, као и право Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде да ПДВ обрачунат од стране лабораторије одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2064/2009-04 од 7.9.2009. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга лабораторијских анализа узорака хране, који врши обвезник ПДВ – лабораторија Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

Сагласно одредби члана 9. став 1. Закона, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде наплаћује накнаду за лабораторијске анализе узорака хране у складу са Законом о безбедности хране, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде није обвезник ПДВ, па самим тим нема ни право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, у конкретном случају обвезника ПДВ – лабораторије која врши промет услуге лабораторијске анализе узорака хране, одбије као претходни порез.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – лабораторије за промет услуга лабораторијске анализе узорака хране, а који Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде наплаћује од обвезника ПДВ – лица које увози и врши промет хране као део накнаде из члана 71. став 1. Закона о безбедности хране, не може да оствари ни обвезник ПДВ – лице које увози и врши промет хране, с обзиром да у конкретном случају нису испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза прописани одредбама члана 28. Закона (нпр. предметна услуга не врши се обвезнику ПДВ – лицу које увози и врши промет хране, већ Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде и др).

16. Остваривање пореског ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник ПДВ – власник робе извози

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01888/2009-04 од 4.9.2009. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05

и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара може да оствари обвезник ПДВ – власник робе (добра) која се извози и који је, у складу са чланом 9. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 129/03 .. 25/09), у рубрици 14 Обрасца ЈЦИ – подносилац исправе, четврти ред – ПИБ, назив, седиште, пребивалиште, односно боравиште и адреса власника робе, декларисан као власник робе, под условом да поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који отпрема добра у иностранство има право да од ПДВ који дугује

одбије ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, у складу са одредбама члана 28. Закона.

17. Примена пореске стопе ПДВ на промет брашна од хељде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2054/2009-04 од 4.9.2009. год.)

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

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

Ставом 2. тачка 1) истог члана Закона предвиђено је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла.

Одредбом члана 2. став 7. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07), брашном, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматра се брашно од пшенице или наполице, ражи, кукуруза и пиринча.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз брашна од пшенице или наполице, ражи, кукуруза и пиринча, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи ПДВ од 8%, док се на промет и увоз брашна од хељде ПДВ обрачунава и плаћа по пореској стопи ПДВ од 18%.

18. Порески третман промета поштанских услуга које страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, врши домаћем лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2049/2009-04 од 4.9.2009. 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.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет поштанских услуга које страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, у конкретном случају грчка пошта, врши домаћем лицу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета поштанских услуга сматра место у којем пружалац услуге обавља делатност тј, у конкретном случају, територија Грчке.

19. Да ли обвезник ПДВ – јавно предузеће „Скијалиште Бесна Кобила“ има право на одбитак претходног пореза по основу

набавке добара и услуга за изградњу и реконструкцију локалног пута – прилаз скијалишту Бесна Кобила и изградњу трафостанице за снабдевање скијалишта Бесна Кобила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0362/2009-04 од 3.9.2009. год.)

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

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

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

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

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

члана обвезник може да одбије претходни порез од 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.

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – јавно предузеће „Скијалиште Бесна Кобила“ има право да по основу набавке добара и услуга за изградњу и реконструкцију локалног пута – прилаз скијалишту Бесна Кобила и изградњу трафостанице за снабдевање скијалишта Бесна Кобила, одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује прописану документацију (рачуни у којима је исказан обрачунати ПДВ издати у складу са Законом што, између осталог, значи да рачуни претходних учесника у промету морају да гласе на Јавно предузеће „Скијалиште Бесна Кобила“), као и да набављена добра и примљене услуге користи, односно да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

20. Право обвезника ПДВ који је извршио промет услуга физичком лицу да изврши исправку основице за обрачун ПДВ за

износ накнаде који није наплаћен, у случају када је поступак принудне наплате потраживања од тог лица обустављен одлуком суда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2045/2009-04 од 3.9.2009. год.)

Према одредби члана 21. став 5. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07), обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

У складу са наведеном законском одредбом, обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању. У случају када је одлуком суда обустављен поступак принудне наплате потраживања, обвезник ПДВ нема право да на основу ове одлуке суда (решење о обустављању поступка принудне наплате) изврши исправку основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен.

21. Измена основице за обрачун ПДВ обвезника ПДВ – даваоца лизинга у случају смањења накнаде за предају предмета лизинга због раскида уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, при чему је прималац лизинга лице које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1955/2009-04 од 3.9.2009. 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате (став 3. тачка 2) истог члана Закона).

Одредбом члана 17. став 1. Закона 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.

Ставом 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

- 1) акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, а који је закључен од 1. јануара 2005. године, предаја предмета лизинга од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга сматра се прометом добара који је опорезив ПДВ. Основицу за обрачун ПДВ код предаје предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга чини укупна накнада коју

давалац лизинга прима или треба да прими од примаоца лизинга, а која садржи вредност предмета лизинга, накнаду даваоца лизинга (тзв. „камата“), као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга (нпр. манипулативни трошкови, трошкови превоза, осигурања и др).

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају смањења накнаде за предају предмета лизинга због раскида уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, при чему је прималац лизинга лице које није обвезник ПДВ, обвезник ПДВ – давалац лизинга може да измени основицу за обрачун ПДВ и изврши исправку дугованог ПДВ у пореском периоду у којем је дошло до смањења накнаде (порески период у којем је раскинут уговор о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга), ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет, тј. предају предмета лизинга.

Министарство финансија напомиње да давање мишљења у вези са облигационим односима успостављеним између уговорних

страна (нпр. да ли у конкретном случају обвезник има право на повраћај дела накнаде са припадајућим ПДВ, повраћај учешћа готовинске уплате итд) није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

22. Пореска стопа ПДВ по којој се обрачунава и плаћа ПДВ за први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту намењеном за становање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1886/2009-04 од 2.9.2009. год.)

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

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

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

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу са одредбом става 2. тачка 14) истог члана Закона, опорезује се први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим

целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (у даљем тексту: стан).

У складу са одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним 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 грађевинских објеката, који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговара посебна накнада.

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

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1809/2009-04 од 2.9.2009. 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 9. став 1. Споразума о развојној сарадњи између Владе Републике Србије и Владе Словачке Републике, који је закључен 3. децембра 2007. године, предвиђено је да новчана средства која је за корисника обезбедио Национални програм званичне развојне помоћи корисник не сме користити за плаћање пореза, царинских дажбина или такси у вези са њима.

У складу са наведеним, на промета добара и услуга, као и увоз добара, који се финансира из средстава донације Републике Словачке у оквиру Националног програма званичне развојне помоћи (у конкретном случају, средстава добијених Споразумом о додели мањих бесповратних средстава који је закључен између Словачке агенције за међународну развојну сарадњу и општине Крупањ), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

Наведено пореско ослобођење остварује се на начини и по поступку који су прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07).

24. Евидентирање за обавезу плаћања ПДВ правног лица чији је оснивач Епархија шабачка, порески третман промета добара и услуга који врши то правно лице, као и могућност рефакције ПДВ обрачунаог од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који је извршен том правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1699/2009-04 од 18.8.2009. год.)

• Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон) прописано је да је 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).

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

Сагласно одредби члана 33. став 3. 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.

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).

Сагласно наведеном, правно лице „Манастирске шуме“ чији је оснивач Епархија шабачка дужно је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, ако је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара. Ово правно лице може да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и ако при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, односно може да се определи за обавезу плаћања ПДВ у складу са одредбом члана 33. став 3. Закона.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 16) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга верског карактера од стране цркава и верских заједница и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга верског карактера, као и на промет добара и услуга који је непосредно повезан са прометом услуга верског карактера, а који

врши обвезник ПДВ – црква или верска заједница, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Министарство финансија напомиње да се наведено пореско ослобођење не односи на промет добара и услуга који врши правно лице „Манастирске шуме“ у оквиру делатности узгоја и искоришћавања шума, већ се на овај промет ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом, а под условом да је правно лице – „Манастирске шуме“ обвезник ПДВ.

• Одредбама члана 55. Закона прописано је да право на рефакцију ПДВ, на основу поднетог захтева, имају традиционалне цркве и верске заједнице – Српска православна црква, Исламска заједница, Католичка црква, Словачка Евангелистичка црква а.в, Јеврејска заједница, Реформаторска хришћанска црква и Евангелистичка хришћанска црква а.в. (у даљем тексту: традиционалне цркве и верске заједнице), за добра која им се испоручују у Републици или која увозе, као и за услуге које им се пружају, а који су непосредно повезани са верском делатношћу, под условом да је промет добара и услуга, односно увоз добара опорезив и да је ПДВ за испоручена добра, односно пружене услуге исказан у рачуну, у складу са чланом 42. овог закона, као и да је рачун плаћен, односно да је ПДВ који се дугује по основу увоза добара претходно плаћен.

Одредбама члана 6а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се добрима и услугама непосредно повезаним са верском делатношћу, у смислу члана 55. Закона, сматрају:

- 1) свеће и материјал за производњу свећа;
- 2) тамјан и материјал за производњу тамјана;
- 3) брикети;

- 4) уље и вино за обредне сврхе;
- 5) брашно и бесквасни хлеб за обредне сврхе;
- 6) свете сасуде и обредни симболи;
- 7) одежде за свештенике и верске службенике и материјал за производњу ових одежди;
- 8) грађевинске услуге и грађевински материјал који се користи за изградњу, реконструкцију, конзерваторске и рестаураторске радове и одржавање храмова и других здања повезаних са мисионарском делатношћу традиционалних цркава и верских заједница, укључујући и материјал за израду иконостаса и иконописање;
- 9) богослужбене књиге, верски календари и друга верска издања, као и папир за штампање тих издања;
- 10) оргуље.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, правно лице „Манастирске шуме“ чији је оснивач Епархија шабачка, нема право на рефакцију ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који је извршен том правном лицу, а које то правно лице набавља у циљу обављања делатности узгоја и искоришћавања шума које су у власништву Епархије шабачке, с обзиром да се, пре свега, а у конкретном случају, не ради о лицу које може да оствари право на рефакцију ПДВ сходно одредбама члана 55. Закона, као и да се не ради о добрима и услугама из члана 6а Правилника.

25. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет услуга уступања права коришћења података са берзе, као и утврђивање основе за обрачун ПДВ за промет ових услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1518/2009-04 од 14.8.2009. год.)

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

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

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

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

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

- 1) акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуга уступања права коришћења података са берзе својим клијентима дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет ових услуга, без ПДВ.

Министарство финансија напомиње да по основу промета услуга уступања права коришћења података са берзе обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, при чему износ одбитка

претходног пореза који има право да одбије од ПДВ који дугује утврђује у складу са одредбама члана 30. Закона.

26. Порески третман промета услуга одржавања и развоја софтвера, које се односе на дневне и месечне обраде података, корекције и допуне постојећег софтвера и развој централног информационог система, који страно лице врши домаћем лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-847/2008-04 од 13.8.2009. 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.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (8) и (10) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама обраде података и уступања информација и услугама пруженим електронским путем, као и радио-телевизијским услугама.

Сходно наведеним законским одредбама, а према мишљењу Министарства финансија, на промет услуга одржавања и развоја софтвера, које се односе на дневне и месечне обраде података, корекције и допуне постојећег софтвера и развој централног информационог система, који страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, врши домаћем лицу, ПДВ се обрачунава и плаћа, при чему, ако страно лице нема пореског пуномоћника, домаће лице, као порески дужник, у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона, има обавезу да на накнаду за извршени промет страног лица обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Како се подноси пореска пријава за порез на наслеђе које су остварила три санаследника, а нису у могућности да поднесу „заједничку“ пријаву (на чему инсистира Пореска управа) јер наследници међусобно не комуницирају?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00219/2009-04 од 23.9.2009. год.)

Према одредби члана 14. став 1. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона, које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон. Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) уређено је право својине на непокретности као предмет опорезивања.

Према одредби члана 15. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. ст. 1. и 2. Закона на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 3. Закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије.

Одредбом члана 35. став 1. Закона уређена је дужност обвезнику пореза на наслеђе и поклон да поднесу пореску пријаву, са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. овог закона.

Према томе, на наслеђе новца и стана на територији Републике Србије обвезници пореза на наслеђе су и наследник – резидент Републике Србије и наследник – нерезидент Републике Србије.

Када је више физичких лица оглашено за наследнике новца и стана на територији Републике Србије (као заоставштини једног оставиоца), сваки од наследника је порески обвезник за имовину коју је он наследио, што значи да је дужан да за ту имовину поднесе пореску пријаву у складу са Законом.

Према одредби члана 55. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (у даљем тексту: ЗППА), ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу података из пословних

књига и евиденција пореског обвезника и чињеничног стања утврђеног у поступку контроле.

С тим у вези, када само поједини (али не сви) наследници поднесу пореску пријаву за утврђивање пореза на наслеђе, па порески орган сазна за наслеђе свих наследника према решењу о наслеђивању достављеном уз поднету пореску пријаву (што значи и за наслеђе наследника који нису поднели пореску пријаву у складу са Законом), порески орган је овлашћен да утврди порез на наслеђе и оним наследницима који нису поднели пореску пријаву.

Министарство финансија напомиње да је физичко лице – порески обвезник нерезидент Републике, који стиче имовину на територији Републике, дужно да у року од десет дана од стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник, те да Пореска управа, по службеној дужности, из реда пореских саветника или адвоката поставља заступника нерезиденту који није у року од десет дана од дана стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавестио Пореску управу о свом пореском пуномоћнику (члан 14. став 2. и члан 16. став 1. тачка 2) ЗПППА).

Такође, у складу са одредбом члана 38а Закона, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на наслеђе, независно од разлога због којих лице (које има правни интерес да се упис изврши) тај доказ не може да пружи надлежном органу који врши упис.

2. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се сви законски наследници првог наследног реда прихвате наслеђа које

им по закону припада, при чему у корист супруге оставиоца, а своје мајке, на свој непокретној имовини из састава заоставштине конституишу право доживотног уживања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00242/2009-04 од 23.9.2009. год.)

Према одредби члана 14. став 1. до 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона, које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон из члана 14. став 1. Закона плаћа се и на наслеђе и поклон права на непокретности из члана 2. став 1. тачка б) Закона, независно од површине наслеђене или на поклон примљене непокретности.

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

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) до б) Закона побројана су следећа права: 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; право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно

поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца (члан 21. став 1. тачка 1) Закона).

Према томе, у случају када оставилац иза себе није оставио тестамент, на наслеђе које у припадајућем законском делу оствари сваки од оставиочевих наследника првог наследног реда (у конкретном случају, оставиочева супруга $\frac{1}{4}$ и свака од оставиочеве три кћери по $\frac{1}{4}$), порез на наслеђе се не плаћа применом одредбе члана 21. став 1. тачка 1) Закона.

Када наследници првог наследног реда на непокретностима из састава заоставштине чијег су се наслеђа прихватили (у конкретном случају, праву коришћења градског грађевинског земљишта, праву својине на породичној стамбеној згради и помоћној згради саграђеној на истој парцели и праву својине у $\frac{1}{2}$ идеалног дела земљишта – „њиве мале ливаде“), у оставинском поступку конституишу право доживотног уживања у корист једног од наследника (у конкретном случају, у корист оставиочеве супруге, а мајке осталих наследника), на конституисање тог права се порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Наиме, конституисањем права доживотног уживања као личне службености у корист другог лица, власник непокретности не врши пренос права без накнаде (тако да власник престаје да буде ималац права које је пренео), већ на свом праву својине конституише право другог субјекта (које до тада на конкретној непокретности није постојало), којим за живота корисника службености своје право својине ограничава, при чему се – након смрти лица у чију корист је конституисано, право својине власника непокретности успоставља у пуном обиму (тј. у обиму у којем је постојало пре ограничења).

3. Да ли се дан када је пореском органу достављено решење суда којим је обустављен поступак расправе заоставштине иза

оставиоца, из разлога што је оставилац сву своју непокретну и покретну имовину „оставио сину као накнаду за доживотно издржавање“, сматра даном сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутног права у смислу одредбе члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину, те да ли је застарело право на утврђивање и наплату пореске обавезе „по основу Уговора о доживотном издржавању од 15.11.1976. године у смислу одредбе 114ж Закона о пореском поступку и пореској администрацији, с обзиром да је од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос апсолутног права протекао рок од 25 година“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00221/2009-04 од 23.9.2009. год.)

Према одредби члана 29. ст. 4. и 8. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), ако се пренос апсолутних права врши по основу уговора о доживотном издржавању, пореска обавеза настаје даном смрти примаоца издржавања, односно даном смрти сауговорача ако је доживотно издржавање уговорено у корист трећег лица, а уговором није одређено да својина прелази на даваоца издржавања у тренутку смрти трећег лица. Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања (члан 25. став 4. Закона).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. Закона,

са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (члан 36. став 1. Закона).

Према одредби члана 114. ст. 2. и 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09, у даљем тексту: ЗПППА), ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза и споредних пореских давања, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Према одредби члана 114ж ЗПППА, право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена претплата.

С обзиром на то да обавезу подношења пријаве по уговору о доживотном издржавању има давалац издржавања као порески обвезник, када то лице надлежном пореском органу не пријави уговор о доживотном издржавању (не поднесе пореску пријаву са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе: уговор о доживотном издржавању, доказ о смрти лица у тренутку које својина прелази на даваоца издржавања ...), пореска обавеза настаје даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Имајући у виду да се порез утврђује када је пореска обавеза настала, рок застарелости права на утврђивање пореза на пренос апсолутних права, по уговору о доживотном издржавању који није пријављен надлежном пореском органу, почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је надлежни порески орган сазнао за пренос.

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, решење суда којим је обустављен поступак расправе заоставштине иза оставиоца, из разлога што је оставилац сву своју непокретну и покретну имовину „оставио сину као накнаду за доживотно издржавање“, не сматра се документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (у конкретном случају, то решење не садржи потребне податке ни о пореском обвезнику, ни о имовини која је предмет преноса ...), па се ни дан достављања тог решења од стране суда пореском органу не сматра даном сазнања пореског органа за пренос од кога тече рок застарелости права пореског органа на утврђивање пореза на пренос апсолутних права.

Право на утврђивање пореза на пренос апсолутних права на основу уговора о доживотном издржавању који није пријављен пореском органу од стране пореског обвезника увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порески орган сазнао за пренос, независно од тога да ли је било прекида застарелости или не.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Обрачунавање и плаћање пореза по одбитку на приходе које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника по основу ауторских накнада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02201/2009-04 од 16.9.2009. год.)

Одредбом члана 40. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, по основу ауторских накнада, обрачунава и плаћа порез по одбитку од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Порез по одбитку на приходе из члана 40. Закона за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход (по основу ауторске накнаде, у конкретном случају) исплатилац прихода, као порески платац, обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода (члан 71. Закона).

Податак о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку резидентни обвезник исказује на Обрасцу ПДПО који је прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе

које остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 116/04).

Према члану 41. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), збирна пореска пријава за порез по одбитку подноси се Пореској управи једном месечно, и то у року од 5 дана по истеку месеца, посебно за сваку исплату извршену у претходном месецу. Изузетно од става 3. овог члана, збирну пореску пријаву за порез по одбитку велики порески обвезници подnose Пореској управи истог дана када је извршена исплата, а најкасније у року од два дана од дана исплате прихода који се опорезује по одбитку.

2. Примена члана 27. Закона о порезу на добит предузећа у случају раскида уговора о купопродаји удела закљученог између резидентног и нерезидентног правног лица, при чему резидентно правно лице није исплатило уговорену купопродајну цену предметног удела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01814/2009-04 од 14.9.2009. год.)

Према одредби члана 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком се сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, удела у имовини правних лица. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине (у конкретном случају, удела) и њене набавне цене, усклађене према одредбама Закона.

У складу са одредбом члана 40. Закона, на приходе које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника, између осталог, по основу капиталних добитака (насталих продајом

имовине из члана 27. Закона), обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У конкретном случају, нерезидент (правно лице) – оснивач резидентног правног лица је (као продавац) закључио уговор о купопродаји удела (у том резидентном правном лицу) са другим резидентним правним лицем (као купцем удела). Реализацијом тог уговора нерезидент би (према наводима из дописа) остварио капитални добитак, по основу кога би, а у складу са чланом 40. Закона, постао обвезник пореза по одбитку.

Имајући у виду наведено, у случају раскида уговора о купопродаји удела (закљученог између резидентног и нерезидентног правног лица), при чему резидентно правно лице није исплатило уговорену купопродајну цену предметног удела (што је конкретан случај), према мишљењу Министарства финансија није извршен промет по основу кога би нерезидентни обвезник остварио приход који би био предмет опорезивања порезом по одбитку, па се у том случају одредба члана 40. Закона не примењује.

3. Третман више плаћеног пореза на добит предузећа исказаног у пореској пријави за 2007. годину у случају када надлежном пореском органу није поднет захтев за повраћај тог више плаћеног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01575/2009-04 од 11.9.2009. год.)

Порески обвезник током године порез на добит предузећа плаћа у виду месечних аконтација, чију висину утврђује на основу пореске пријаве за претходну годину у којој исказује и податке од значаја за утврђивање висине аконтације у текућој години.

Одредбом члана 66. ст. 1. до 3. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник дужан да у пореској пријави обрачуна порез на добит за порески период за који се пријава подноси. Ако је обвезник пореза у виду аконтација платио мање пореза него што је био дужан да плати по обавези обрачунатој у пореској пријави, дужан је да разлику уплати најкасније до подношења пореске пријаве, при чему је уз пореску пријаву порески обвезник дужан да поднесе доказ о уплати разлике пореза.

Према члану 66. став 4. Закона, ако је обвезник пореза у виду аконтација платио више пореза него што је био дужан да плати по обавези обрачунатој у пореској пријави, више плаћени порез урачунава се као аконтација за наредни период или се обвезнику враћа на његов захтев.

У конкретном случају, обвезнику који је у пореској пријави за 2007. годину, на редном броју 9.10. (Износ пореза за повраћај) Обрасца ПДП прописаног Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04 ... 59/06), исказао износ на име више плаћеног пореза, а при томе није поднео надлежном пореском органу захтев за повраћај (тог) више плаћеног пореза, према мишљењу Министарства финансија, а у складу са наведеним законским одредбама, више плаћени порез урачунава се као аконтација пореза на добит за наредни порески период (у конкретном случају, 2008. годину) и исказује се као износ уплаћених аконтација на редном броју 9.8. Обрасца ПДП за 2008. годину.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Право особа са инвалидитетом на признавање нормираних трошкова који се признају обвезницима приликом утврђивања пореске основице код опорезивања прихода од ауторских права, права сродних ауторском праву и праву индустријске својине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-77/2009-04 од 14.8.2009. год.)

Имајући у виду допис који по својој суштини представља иницијативу за измену прописа, Министарство финансија указује да је дана 9. јуна 2009. године Народна скупштина донела Закон о изменама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 44/09), који је ступио на снагу и примењује се од 10. јуна 2009. године. Наведеним законом измењена је одредба члана 56. Закона, којом је прописана висина нормираних трошкова који се признају обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права, тако да се висина нормираних трошкова (који се признају аутору, односно носиоцу сродног права) повећава и, у зависности од врсте ауторског дела, уместо 30%, односно 20% бруто прихода износи 50%, 43%, односно 34% бруто прихода.

Према измењеној одредби члана 56. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09 и 44/09) обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права, признају се следећи нормирани трошкови:

1) за вајарска дела, таписерије, уметничку керамику, керамопластику, мозаик и витраж, за уметничку фотографију, зидно сликарство и сликарство у простору у техникама: фреска, графика, интарзија, емајл, интарзиране и емајлиране предмете, костимографију, модно креаторство и уметничку обраду текстила (ткани текстил, штампани текстил и сл.) – 50% од бруто прихода (уместо 30%);

2) за сликарска дела, графичка дела, индустријско обликовање са израдом модела и макета, ситну пластику, радове визуелних комуникација, радове у области унутрашње архитектуре и обраде фасада, обликовање простора, радове на подручју хортикултуре, вршење уметничког надзора над извођењем радова у области унутрашње и фасадне архитектуре, обликовања простора и хортикултуре са израдом модела и макета, уметничка решења за сценографију, научна, стручна, књижевна и публицистичка дела, превођење, односно преводи, музичка и кинематографска дела и рестаураторска и конзерваторска дела у области културе и уметности, за извођење уметничких дела (свирање и певање, позоришна и филмска глума, рецитованье), снимање филмова и идејне скице за таписерију и костимографију кад се не изводе у материјалу – 43% од бруто прихода (уместо 20%);

3) за интерпретацију, односно извођење естрадних програма забавне и народне музике, производњу фонограма, производњу видеограма, производњу емисије, производњу базе података и за друга ауторска и сродна права која нису наведена у тач. 1) и 2) члана 56. Закона о порезу на доходак грађана – 34% од бруто прихода (уместо 20%).

Министарство финансија напомиње да право на признавање нормираних трошкова из члана 56. Закона о порезу на

доходак грађана имају сви обвезници – аутори, односно носиоци сродних права, тј. сва лица (што значи и особе са инвалидитетом) која остварују приходе по основу ауторских и сродних права.

2. Порески третман прихода који физичко лице оствари од продаје предмета личне имовине – покретних ствари покућства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-667/2009-04 од 14.8.2009. год.)

Одредбом члана 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају, у складу са одредбама овог закона, физичка лица која остварују доходак.

Порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом (члан 2. став 1. Закона).

Са становишта пореза на доходак грађана приходи које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином (од случаја до случаја), по мишљењу Министарства финансија, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана.

Као доказно средство о продаји појединих предмета сопствене имовине може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву и др).

Међутим, уколико се ради о приходима које од продаје предмета сопствене имовине физичко лице не остварује од случаја до случаја, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, при чему Министарство финансија указује да ће, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврдити све чињенице које су од значаја за опредељење пореског

третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 20/09).

3. Порески третман исплаћених прихода спортистима – тенисерима учесницима на међународном тениском турниру „Serbia Open“, који је одржан у Републици Србији, од стране организатора турнира – резидента Републике Србије, преко међународне организације АТР турнира, као и начин плаћања пореза и рачун за уплату јавног прихода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1439/2009-04 од 14.8.2009. год.)

Према наводима из дописа, предузеће које је организатор међународног тениског турнира „Serbia Open“, који је одржан у Републици Србији, преко међународне организације АТР турнира врши исплате награда тенисерима који су учествовали на поменутом турниру, тако што, сагласно правилима АТР турнира, на име фонда награда за спортисте треба да уплати међународној организацији АТР на основу испостављене фактуре накнаду на име обрачунатих награда спортистима, у којој су садржани доприноси за пензијско осигурање спортиста, као и провизија коју је зарачунао АТР.

Одредбом члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Одредбом члана 85. Закона прописано је да се осталим приходима сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да у предметном случају приход који остварују тенисери као учесници на међународном тениском турниру по својој природи *de facto* представља накнаду тенисерима за њихово учешће – играње на турниру, па, сходно томе, подлеже опорезивању порезом на доходак грађана као други приход физичког лица према члану 85. Закона.

На наведене приходе порез се плаћа по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (чл. 85. и 86. Закона).

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије (даље: Република) за доходак остварен на територији Републике и у иностранству, као и нерезидент Републике за доходак остварен на територији Републике (чл. 7. и 8. Закона).

Приходи које оствари спортиста – нерезидент Републике Србије по основу личног обављања делатности у Републици (непосредно учествовање спортиста на спортским такмичењима одржаним у Републици), по мишљењу Министарства финансија представљају приход остварен у Републици (с обзиром да је предметна делатност – спортска активност обављена на територији Републике) и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно одредбама Закона.

Порез на други приход и приход који остваре спортисти обрачунава се и плаћа по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески платац, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода, према прописима који важе на дан исплате прихода. При томе, Министарство финансија сматра да ту обавезу резидентни исплатилац прихода (правно лице или предузетник) има независно од тога да ли је физичко лице – спортиста приход остварио непосредно или посредно преко другог лица (нпр.

међународне организације АТР турнира, у конкретном случају). Истовремено са исплатом прихода правно лице је у обавези да надлежној филијали Пореске управе поднесе пореску пријаву сагласно Правилнику о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06).

Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна („Сл. гласник РС“, бр. 20/07 ... и 37/09) прописани су уплатни рачуни јавних прихода.

Министарство финансија указује да се порески третман одређене врсте прихода одређује на основу пореских чињеница које се утврђују према његовој економској суштини и да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода.

4. Порески третман прихода физичког лица, запосленог у домаћем привредном друштву, у случају кад то физичко лице на терет средстава своје зараде издваја новчана средства у посебан фонд и под повлашћеним условима стекне акције страног правног лица оснивача домаћег привредног друштва – по цени која је нижа од тржишне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-146/2008-04 од 14.8.2009. год.)

Како се наводи у захтеву за мишљење, запослени у домаћем привредном друштву, чији је оснивач страно привредно друштво, по протеку одређеног периода запослења код послодавца

(домаће привредно друштво) стичу право на куповину акција страног привредног друштва (оснивача). Цена по којој запослени има право да купи акције је унапред одређена и повлашћена, тј. нижа је од тржишне цене која важи у моменту куповине тих акција на страног берзи хартија од вредности. Како се даље наводи, куповина акција страног правног лица може да се изврши на два начина: посредством домаћег привредног друштва (послодавца) или тако што запослени директно посредством стране берзе купи акције страног привредног друштва (оснивача) од кога је стекао право на куповину акција по повлашћеној цени. Куповина акција страног правног лица, како се наводи, посредством домаћег привредног друштва (послодавца) врши се на неколико начина, а један од њих је да се „образује посебан фонд и рачун код послодавца, тј. домаћег привредног друштва, те да се сваког месеца од зараде сваког запосленог који жели да купи акције у иностранству по повлашћеним условима, одбија одређени проценат зараде. На крају године (обично је то унапред одређени месец) домаће привредно друштво (тј. послодавац) врши трансфер средстава из овог фонда на име куповине акција за запослене. Постоји и други начин на који домаће привредно друштво може посредовати при описаној куповини акција, али је за све њих заједничко да домаће привредно друштво не постаје власник акција, већ их купује у име и за рачун својих запослених, а што подразумева да се акције купују на терет средстава запослених, а не средствима послодавца.“

Имајући у виду наводе из захтева за мишљење, у случају кад физичко лице запослено у домаћем привредном друштву, на терет своје зараде (на коју су претходно обрачунати и плаћени порез и доприноси) издваја новчана средства у посебан фонд и под повлашћеним условима стекне акције страног правног лица осни-

вача домаћег привредног друштва – по цени која је нижа од тржишне цене, по мишљењу Министарства финансија приход који оствари физичко лице као разлику између тржишне цене акције и цене по којој је стекао акције под повлашћеним условима (за шта је издвојио средства у посебан фонд код послодавца – домаћег привредног друштва које, иначе, не постаје власник тих акција), представља приход физичког лица који подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана, сагласно одредби члана 85. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон).

Министарство финансија напомиње да је, према одредбама члана 107. Закона, обвезник који остварује приходе у или из друге државе, као и од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, дужан да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона.

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

5. Порески третман зараде коју оствари радник упућен од стране мађарског привредног друштва по основу обављања рада на територији Републике Србије у представништву мађарског привредног друштва, при чему радник не заснива радни однос са представништвом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-604/2009-04 од 14.7.2009. год.)

Како се наводи у допису, страном физичко лице које је у радном односу код мађарског привредног друштва, као упућени рад-

ник послато је на рад у Републику Србију ради обављања послова на територији Републике Србије, у представништву мађарског привредног друштва, при чему не заснива радни однос са представништвом нити је у било каквом правном односу са тим представништвом (у смислу уговора о раду или неког другог уговора). Даље се наводи да је страном физичко лице упућено из Мађарске да у име и за рачун свог послодавца изврши финансијску контролу у представништву мађарског правног лица у Србији. Упућени радник је искључиво одговоран свом иностраном послодавцу и зараду прима од свог послодавца из Мађарске, тако што се један део зараде исплаћује у Мађарској, а други део зараде се исплаћује у Србији, при чему се трансфер тог дела зараде одвија преко представништва. Такође се наводи да страном физичко лице у Републици Србији борави више од 183 дана у календарској години и да у Републици Србији има центар пословних и животних интереса.

Сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике за доходак остварен на територији Републике.

Сагласно одредби члана 107. став 2. Закона, физичко лице – обвезник који зараду или други приход остварује у или из друге државе дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, у случају ако порез не обрачуна и не уплати други исплатилац, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Према томе, имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева за мишљење, да страном физичко лице борави у

Републици Србији више од 183 дана у календарској години и да у Републици Србији има центар пословних и животних интереса, као и да рад обавља на територији Републике Србије, Министарство финансија је мишљења, у предметном случају, да је упућени радник (који је у радном односу код иностраног правног лица – послодавца и упућен на рад у Републику Србију ради обављања одређених послова у представништву тог страног правног лица, при чему не заснива радни однос са тим представништвом нити је у било каквом правном односу са тим представништвом), дужан да сам обрачуна и уплати порез на зараду на укупан износ месечне зараде који му исплаћује инострани послодавац и да надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО, најкасније у року од 15 дана од дана када је остварио зараду.

Порез на зараду плаћа се по стопи од 12%, која се примењује на основицу коју чини исплаћена, односно остварена зарада, умањена за неопорезиви износ од 5.938 динара месечно (чл. 15а и 16. Закона).

6. Порески третман прихода које остварује упућени радник од свог послодавца – страног правног лица, по основу обављања рада на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-145/2008-04 од 14.7.2009. год.)

Према наводима из захтева за мишљење, страном физичко лице, које је у радном односу код иностраног послодавца (страно правно лице), упућено је на рад у Републику Србију за период у

трајању од једне до две године, у домаће правно лице које је зависно предузеће страног правног лица, при чему не заснива радни однос са домаћим правним лицем и не закључује никакав други уговор о ангажовању са аспекта радно-правних односа, већ страном физичко лице – упућени радник остаје запослен код страног правног лица (послодавца) које и даље исплаћује зараду том лицу. Поред тога, наводи се да ће тај страни држављанин постати порески резидент Републике Србије јер ће боравити у Републици Србији једну до две године и да ће бити дужан да плаћа порез како на своје приходе настале у Србији, тако и на приходе настале ван Србије.

Сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 7/09, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике за доходак остварен на територији Републике.

Сагласно одредби члана 107. став 2. Закона, физичко лице – обвезник који зараду или други приход остварује у или из друге државе дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, у случају ако порез не обрачуна и не уплати други исплатилац, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Према томе, имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева где се указује да ће страном физичко лице постати порески резидент Републике Србије јер ће боравити у Републици Србији једну до две године и да рад обавља на територији Републике Србије, Министарство финансија је мишљења, у

предметном случају, да је упућени радник (који је у радном односу код иностраног правног лица – послодавца и упућен је на рад у Републику Србију за период у трајању од једне до две године, у домаће правно лице које је зависно предузеће страног правног лица, при чему не заснива радни однос са домаћим правним лицем и не закључује никакав други уговор о ангажовању са аспекта радно-правних односа, већ страном физичко лице – упућени радник остаје запослен код страног правног лица – послодавца које и даље исплаћује зараду том лицу) дужан да сам обрачуна и уплати порез на зараду на укупан износ месечне зараде који му исплаћује инострани послодавац и да надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО, најкасније у року од 15 дана од дана када је остварио зараду.

Порез на зараду плаћа се по стопи од 12%, која се примењује на основицу коју чини исплаћена, односно остварена зарада, умањена за неопорезиви износ од 5.938 динара месечно (чл. 15а и 16. Закона).

Министарство финансија указује да је физичко лице – резидент које у календарској години оствари доходак већи од утврђеног неопорезивог износа из члана 87. Закона, обвезник годишњег пореза на доходак грађана, сагласно чл. 87. до 89. Закона.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, с обзиром да се као претходно поставља питање да ли су та лица осигураници по законима који уређују пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености, односно по међународним уговорима, за давање одговора надлежни су Министарство рада и социјалне политике, Министарство здравља и Министарство економије и регионалног развоја, у чијој надлежности је давање мишљења о примени наведених прописа.

7. Порески третман рекреативног одмора запослених, за шта послодавац издваја средства у одређеном процентуалном износу из масе средстава исплаћених на име плата за сваки месец, сагласно посебним колективном уговору за предшколске установе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-63/2008-04 од 6.7.2009. год.)

Како се наводи у захтеву за мишљење, према одредбама Посебног колективног уговора предшколских установа града Београда, у циљу превенције радне инвалидности послодавац је обавезан да издваја 20% из масе средстава исплаћених на име плата за сваки месец за коришћење организованог рекреативног одмора, а запослени су дужни да исти користе у складу са критеријумима које утврди синдикат.

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

Имајући у виду законске одредбе и наводе из дописа, уколико према посебном колективном уговору, у наведеном случају, послодавац издваја новчана средства, у уговором одређеном износу, из плата запослених за сваки месец на која (укупан износ

плата) су претходно плаћени порез и доприноси за обавезно социјално осигурање на зараду, а ради коришћења организованог рекреативног одмора у циљу превенције радне инвалидности запослених, Министарство финансија сматра да такво давање не представља чињење погодности запосленом које подлеже опорезивању порезом на зараду и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање.

Међутим, уколико послодавац средства за наведене сврхе издваја из средстава на која нису обрачунати и плаћени порез и доприноси за обавезно социјално осигурање на зараду, Министарство финансија сматра да такво давање запосленима представља погодност и подлеже опорезивању порезом на зараду и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање.

ЦАРИНЕ

1. Да ли је могуће да роба коју је домаће правно лице купило од ино партнера, а коју је дужно да врати због неиспуњавања уговором предвиђених обавеза (обавезе плаћања према условима из уговора), буде продата другом правном лицу, такође на територији Републике Србије, од стране истог продавца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00300/2009-17 од 25.9.2009. год.)

Одредбама члана 5. став 1. тачка 6. Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 73/03 ... 62/06) прописано је да је домаћа роба, између осталог, и роба увезена из других држава која је стављена у слободан промет, док је чланом 106. прописано да стављањем робе у слободан промет (што подразумева окончање прописаних поступака у вези са увозом робе, као и наплату свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада) страна роба стиче статус домаће робе.

Имајући у виду цитиране законске одредбе, наводе из дописа, као и чињеницу да се у конкретном случају ради о роби која је стављена у слободан промет, то чињеница да страном правном лицу (продавац који је задржао право власништва над робом) намерава да ту робу прода другом домаћем правном лицу, није од значаја са

аспекта примене царинских прописа, јер се ради о промету на унутрашњем тржишту Републике Србије.

Наиме, Царински закон, као и подзаконски прописи донети на основу Закона уређују општа правила и поступке који се примењују на робу која се уноси и износи из царинског подручја Републике Србије. Ови прописи се примењују на промет робе између царинског подручја Републике Србије и других царинских подручја уз прописе из осталих области који се односе на трговину робом.

Министарство финансија напомиње да се свако пословање на територији Републике Србије врши у складу са девизним прописима, тј. у складу са Законом о девизном пословању.

2. Да ли инвалидно лице које болује од мултиплекс склерозе, без обзира на телесно оштећење, може бити ослобођено од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02239/2009-17 од 24.9.2009. год.)

Чланом 192. став 1. тачка 11а Царинског закона („Сл. гласник РС“ бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон) прописано је ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз путничких аутомобила за особе са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, војне инвалиде од прве до пете групе, цивилне инвалиде рата од прве до пете групе, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуромишићних обољења, од параплегије и квадриплегије, церебралне и дечије парализе и од мултиплекс склерозе, родитељи вишеструко оме-

тене деце која су у отвореној заштити односно о којима родитељи непосредно брину.

Такође, чл. 255а став 1. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 57/09) прописано је да, ради коришћења повластице из претходно наведене законске одредбе, корисник повластице царинском органу подноси и потврду Министарства рада, запошљавања и социјалне политике:

1) о степену телесног оштећења – за осигуранике са телесним оштећењем од најмање 70%, слепа лица, лица оболела од дистрофије и сродних мишићних и неуромишићних обољења, од параплегије и квадриплегије, од церебралне и дечије парализе, као и од мултиплекс склерозе;

2) о степену телесног оштећења – за лица са оштећењем од најмање 70%, слепа лица, лица оболела од дистрофије и сродних мишићних и неуромишићних обољења, од параплегије и квадриплегије, од церебралне и дечије парализе;

3) о признавању својства ратног војног инвалида, односно цивилног инвалида рата (војни инвалиди од прве до пете групе и цивилни инвалиди рата од прве до пете групе);

4) да се ради о вишеструко ометеном детету које је у отвореној заштити, односно о којем родитељи непосредно брину.

Имајући у виду наведено, акт Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених – Филијала за Град Београд од 17.8.2009. године, чињеницу да је Министарство рада и социјалне политике учествовало у изради (формулацији) претходно наведених чланова Закона и Уредбе, досадашњу праксу Министарства рада и социјалне политике и Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање у вези случајева који су слични предметном случају, потребно је да Министарство рада и социјалне

политике заузме став да ли и лица наведена у члану 192. тачка 11а Закона, а која болују од мултиплекс склерозе (без обзира на телесно оштећење), с обзиром на саму природу болести, могу добити потврду за остваривање права прописаног претходно наведеним чланом Царинског закона, као и да о томе обавести надлежне органе који учествују у поступку издавања исте.

3. Снабдевање међународних путничких бродова робом из приватног царинског складишта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00266/2009-17 од 16.9.2009. год.)

Поступак снабдевања бродова, јахти и чамаца из царинског складишта врши се у свему на начин прописан одредбама чл. 87а–88з. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 57/09).

Наиме, одредбом члана 87а. став 1. наведене уредбе прописано је да се бродови могу, под царинским надзором, снабдевати намирницама и другим потребним производима из царинских складишта, а чланом 87б. да се страна и домаћа роба за снабдевање бродова може упутити преко правног лица регистрованога за снабдевање превозних средстава из царинског складишта које се налази на пристаништу, односно луци отвореној за међународни саобраћај на основу фактуре и отпремнице.

Према томе, у конкретном случају, за спровођење поступака снабдевања путничких бродова из царинског складишта (утовар и истовар робе) односно за превоз робе од складишта до пристаништа потребно је поднети захтев царинском органу. На

основу поднетог захтева царински орган доноси решење. Ово стога што царински надзор и друге послове контроле промета робе са иностранством обавља Управа царина.

4. Примене преференцијалних стопа царине на робу која се увози из земаља Европске заједнице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00278/2009-17 од 4.9.2009. год.)

У складу са чланом 5. став 1. Закона о допунама Закона о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 5/09), почев од 30. јануара 2009. године, на увоз робе пореклом из Европске заједнице стопе царине утврђују се у складу са динамиком смањења стопа царине предвиђеном Законом о потврђивању Прелазног споразума о трговини и трговинским питањима између Европске заједнице, са једне стране и Републике Србије, са друге стране („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 83/08).

Ради примене преференцијалних стопа царине потребно је приликом увоза поднети валидни доказ о пореклу робе (ЕУР.1 сертификат или „изјава на фактури“).

С обзиром да Прелазни споразум не садржи одредбе за робу у провозу и складишту, примена било које одредбе у циљу стављања робе у слободан промет у Републици Србији уз снижену стопу царине могућа је почев од 30. јануара 2009. године.

Такође, преференцијални стопе царине могу да се примене искључиво на робу која је извозно оцарињена у некој од земаља чланица Европске заједнице почев од 30. јануара 2009. године и након тога увезена у Републику Србију. Докази о пореклу који носе датум од пре 30. јануара 2009. године не сматрају се валидним

за доказивање порекла робе. Накнадно издати докази о пореклу, за робу које је ушла у царинско подручје Републике Србије пре 30. јануара 2009. године, такође се не прихватају ради примене преференцијалних стопа царине.

5. Да ли роба (скела) купљена у Републици Србији од стране страног лица, а ради коришћења исте у Србији, мора бити извезена или пак постоји могућност да роба царински не излази из Србије и да ли при томе постоји обавеза плаћања ПДВ, с обзиром да ће предметна роба, по завршетку радова, бити извезена у Босну и Херцеговину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00185/2009-17 од 7.7.2009. год.)

1. Царински закон („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06), као и подзаконски прописи донети на основу овог закона, уређује општа правила и поступке који се примењују на робу која се уноси и износи из царинског подручја Републике Србије. Ови прописи се примењују на промет робе између царинског подручја Републике Србије и других царинских подручја уз прописе из осталих области који се односе на трговину робом.

С обзиром на то да се у конкретном случају ради о домаћој роби која ће по завршетку радова напустити царинско подручје Србије, то ће се и царински прописи примењивати тек када се роба буде износила са царинског подручја Србије и када за исту буде захтевано царински дозвољено поступање или употреба.

Министарство финансија напомиње да је одредбама члана 182. Царинског закона прописано да у поступку извоза царински орган одобрава изношење домаће робе из царинског подручја. У поступку извоза примењују се мере комерцијалне политике.

Извозна декларација се подноси царинском органу надлежном према седишту или пребивалишту извозника или према месту у коме се роба пакује, односно утовара за извоз. Домаћа роба намењена извозу ставља се у поступак извоза, осим у случају робе стављене у поступак пасивног оплемењивања или домаће робе у поступку транзита од једног до другог места у царинском подручју преко подручја друге државе без промене њеног царинског статуса.

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, тј. за добра која се извозе, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

Када обвезник ПДВ, у конкретном случају привредно друштво из Београда, испоручи добро – скелу за извођење грађевинских радова страном лицу, на територији Републике Србије, при чему се предметно добро у моменту промета не шаље, односно не отпрема у иностранство, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. а) Да ли је потврда купца који није субјект Закона о јавним набавкама валидна као доказ квалификованости за учешће у поступку јавне набавке и као доказ испуњења критеријума економски најповољније понуде „референтна листа“ понуђача по Закону о јавним набавкама тј. да ли је потврда купца који није субјект Закона о јавним набавкама исто валидна као и потврда купаца субјеката јавних набавки?

б) Да ли се референтна листа може користити као критеријум за вредновање понуде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00673/2009-27 од 24.9.2009. год.)

а) Чланом 45. став 2. тачка 2) одредба под (а) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08) (у даљем тексту: Закон) прописано је да испуњеност услова из члана 44. став 2. тач. б) и 7) и члана 44. став 5. овог закона понуђач доказује достављањем уз понуду једног или више доказа примерених предмету уговора, количини и намени, као што је списак најважнијих испоручених добара, изведених радова или пружених услуга за период од претходних пет година за радове, односно три године за добра и услуге, са износима, датумима и листама купаца односно наручилаца. Ако су купци, односно наручиоци субјекти који се у смислу овог закона сматрају наручиоцем, доказ мора бити

у облику потврде, издате или потписане од стране надлежног органа, а ако су купци, односно наручиоци остала правна лица односно предузетници, потврду издаје или потписује тај купац односно тај наручилац.

Ако је наведеном одредбом Закона прописано да се као доказ испуњености услова који се односе на располагање неопходним финансијским и пословним капацитетом, односно довољним техничким и кадровским капацитетом, као и других додатних услова за учешће у поступку јавне набавке (у даљем тексту: доказ испуњености услова), употребљавају не само потврде које издају или потписују надлежни органи наручиоца као купца, него и потврде које издају или потписују купци који се не сматрају наручиоцем у смислу Закона, то неспорно произилази да обе врсте потврде имају подједнаку доказну вредност.

Другим речима, потврда коју је издао или потписао купац који се не сматра наручиоцем у смислу Закона (остала правна лица, односно предузетници) доказује оно што се у њој потврђује или доказује, на који је начин она у потпуности изједначена са потврдом коју је издао или потписао наручилац као купац.

б) Чланом 52. став 2. Закона прописано је да се критеријум економски најповољније понуде заснива на различитим елементима критеријума у зависности од предмета јавне набавке, као што су: 1) понуђена цена; 2) услови плаћања; 3) рок испоруке или извршења услуге или радова; 4) текући трошкови; 5) трошковна економичност; 6) квалитет; 7) техничке или технолошке предности; 8) пост-продајно сервисирање и техничка помоћ; 9) гарантни период и врста гаранција; 10) обавезе у погледу резервних делова; 11) пост-гаранцијско одржавање; 12) естетске и функционалне карактеристике и др. Како набрајање наведених елемената није таксативно, већ примера ради, то значи да

наручилац може, на основу формулације садржане у тачки 12) наведеног члана Закона, да се определи и за друге елементе критеријума економски најповољније понуде (тзв. други елементи критеријума) који представљају својства предмета јавне набавке која су од значаја за наручиоца. Како списак најважнијих испоручених добара, изведених радова или пружених услуга (у даљем тексту: списак) представља доказ испуњености услова, а нема карактер својства предмета јавне набавке, произилази да списак не би могао да буде одређен као елемент критеријума за оцењивање понуда.

Међутим, као елемент критеријума за оцењивање понуда могуће је одредити количину испоручених добара, пружених услуга, односно изведених радова за време за које се издаје потврда о испуњености услова који се односе на располагање неопходним финансијским и пословним капацитетом, односно довољним техничким и кадровским капацитетом, као и других додатних услова за учешће у поступку јавне набавке. У том случају, наручилац је дужан да одреди методологију на основу које додељује пондере за сваки од елемената критеријума и максимални број пондера који додељује овом елементу критеријума.

Истовремено, Министарство финансија подсећа да као елементи критеријума за оцењивање понуде, сагласно члану 52. став 3. Закона, не могу бити одређени обавезни услови за учешће у поступку јавне набавке у које, између осталог, спада и располагање неопходним финансијским и пословним капацитетом, односно довољним техничким и кадровским капацитетом.

2. Примене члана 30. став 1. тачка 2) раније важећег Закона о јавним набавкама (ЗЈН) у вези са ставом Управе за трезор „да су

уговори о закупу закључени на неодређено време, по ЗЈН, по протеку 48 месеци од дана закључења неважећи“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00482/2009-27 од 21.9.2009. год.)

Чланом 30. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) (у даљем тексту: Закон) прописано је да се основица за израчунавање процењене вредности јавне набавке добара, у случају кад се уговор о купопродаји, закупу или лизингу добара закључује на неодређени рок, као и у случају кад постоји неизвесност у погледу рока на који се уговор закључује, одређује тако што се узима месечна вредност уговора, помножена са 48.

Иако из члана 30. став 1. тачка 2) Закона, између осталог, произилази да је правно могуће закључивање уговора о закупу чије трајање није одређено, Министарство финансија указује да у конкретном случају предмет тумачења не може да буде само одредба којом се уређује начин одређивања вредности јавне набавке добара, него и правне норме које су међусобно повезане са наведеном законском одредбом, односно које са њом чине правну целину. Ово из разлога што је одређивање вредности јавне набавке од значаја за правилну примену читавог низа законских одредби.

Наиме, да би наручилац могао да почне поступак јавне набавке потребно је да кумулативно буду испуњена два услова: да је набавка предвиђена у плану набавки и да су за ту набавку предвиђена средства у буџету Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или у финансијском плану у смислу Закона о буџетском систему (члан 24. став 1. Закона).

Да би наручилац испунио Законом прописане услове, неопходно је да утврди преглед добара, услуга и радова које је потребно набавити у наредној години и да одреди вредност тих

набавки, јер у супротном не може да донесе план набавки, као ни буџет или финансијски план (члан 25. став 1. Закона).

Осим тога, наручилац је дужан да припреми конкурсну документацију тако да понуђачи на основу ње могу да припреме исправну понуду (члан 27. став 1. Закона).

Обавезни елементат конкурсне документације за отворени поступак и за другу фазу рестриктивног поступка, између осталог, је и модел уговора, сагласно члану 30. став 3. тачка б) Закона. Овај модел мора да садржи све битне елементе уговора као што су предмет, цена и уговорне обавезе (члан 6. став 1. Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки – „Службени гласник РС“, бр. 98/04), што у конкретном случају подразумева и одредбе о року на који се закључује, процењеној вредности јавне набавке за време за које се закључује, износу месечне, полугодишње или годишње закупнине, које чине цену предмета јавне набавке (уговорена цена) и сл. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да у случајевима кад трајање закупа није одређено вољом уговарача, не значи да се овај уговор закључује на неодређено време, јер трајање закупа може бити одређено законом.

Наиме, иако одредба члана 30. став 1. тачка 2) Закона изричито не садржи одређење броја „48“, односно на шта се употребљени број односи, Министарство финансија је мишљења да се она не може применити противно начелима јавних набавки која су прописана Законом и која, у суштини, представљају циљеве Закона, а нарочито противно начелу транспарентности употребе јавних средстава. Другим речима, циљ наведене законске одредбе јесте да уреди питање које се односи на време трајања закупа тако да оно не може бити дуже од 48 месеци, односно од четири године у случају кад то време није одређено вољом уговарача или кад постоји неизвесност у погледу рока на који се овај уговор закључује.

3. Да ли је могуће и правно релевантно, у случају да сви уговорни услови остају непромењени осим локалитета за изградњу постројења за пречишћавање отпадних вода, анексирати потписани уговор применом одредби Закона о облигационим односима „јер сам Закон о јавним набавкама не регулише овакве случајеве“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-655/2009-27 од 14.9.2009. год.)

Чланом 30. став 3. тачка 5) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08) (у даљем тексту: Закон) прописано је, између осталог, да конкурсна документација, осим у преговарачком поступку и у случају набавке кредита као финансијске услуге када конкурсна документација садржи кредитни захтев наручиоца на основу којег понуђач доставља свој модел уговора, садржи модел уговора.

Модел уговора, сагласно члану 7. став 1. Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) (у даљем тексту: Правилник) садржи све битне елементе уговора (предмет, цену и уговорне обавезе). Модел уговора понуђач мора да попуни, овери печатом и потпише, чиме потврђује да је сагласан са његовом садржином (члан 7. став 2. Правилника).

Такође, чланом 32. став 7. Закона прописано је да по истеку рока предвиђеног за подношење понуда наручилац не може да мења нити да допуњује конкурсну документацију. Како модел уговора у Законом прописаним случајевима представља обавезни елемент конкурсне документације, произилази да се наведени модел не може мењати нити допуњавати по истеку рока предвиђеног за подношење понуда.

Будући да наручилац по истеку рока за подношење понуда не може да мења модел уговора и да се потписивањем модела уговора сагласио са уговорним обавезама у које, између осталог, у конкретном случају (уговор о грађењу) спада и обавеза извођача да одређену грађевину (постројење за пречишћавање отпадних вода) сагради на одређеном земљишту (насеље Каћ и Будисава), то произилази да је наручилац дужан да се тих обавеза придржава до њиховог испуњења у уговореном року.

Једини изузетак, у том смислу, прописан је чланом 82. став 4. Закона. Наиме, након закључења уговора о јавној набавци наручилац може да мења само цену, а не и друге битне елементе овог уговора и то из објективних разлога који морају бити одређени у конкурсној документацији, односно предвиђени посебним прописима.

Имајући у виду да уговор о јавној набавци мора бити закључен у складу са најповољнијом понудом, сагласно члану 82. став 3. Закона и да је при оцењивању понуда наручилац дужан да примењује само онај критеријум и елементе критеријума који су садржани у конкурсној документацији (члан 51. став 5. Закона), Министарство финансија је мишљења да се уговор о јавној набавци не може мењати након закључења зато што би у супротном овај уговор могао бити закључен без обзира на податке садржане у понуди на основу којих је она оцењена као најповољнија применом критеријума, односно елемената критеријума садржаних у конкурсној документацији. Наведено поступање представљало би истовремено повреду начела економичности и ефикасности употребе јавних средстава прописаног чланом 8. Закона.

Из изнетог произилази да се Уговор за пројектовање и изградњу постројења за пречишћавање отпадних вода насеља Каћ и Будисава (Град Нови Сад) који је потписан 21. децембра 2007. године не би могао мењати увођењем елемената који нису били наведени у конкурсној документацији.

4. Доказивање испуњености услова утврђених конкурсном документацијом у случају јавне набавке мале вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-615/2009-27 од 4.9.2009. год.)

Из захтева за мишљење произилази да је Геронтолошки центар покренуо поступак јавне набавке мале вредности 16. јула 2009. године за набавку и уградњу хидрауличног лифта са заменом постојећег електричног путничког лифта за потребе овог центра. Такође, по спроведеном поступку јавне набавке, уговор са најповољнијим понуђачем закључен је 10. августа 2009. године.

У допису се наводи да Министарство рада и социјалне политике, које финансира наведену инвестицију, оспорава поступак спроведене јавне набавке мале вредности у делу „где се траже услови које понуђач мора да испуњава да би његова понуда била потпуна и исправна“. Наиме, „тумачење људи задужених за праћење инвестиција из Министарства рада и социјалне политике је да за сваки од услова мора да се достави доказ како је прописано чланом 45. Закона о јавним набавкама, а не путем изјаве“.

Чланом 7. Правилника о јавним набавкама мале вредности („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) (у даљем тексту: Правилник) прописано је да испуњеност услова утврђених конкурсном документацијом понуђач може да доказује писаном изјавом датом под пуном моралном, материјалном и кривичном одговорношћу (став 1), с тим да образац изјаве чини саставни елементат конкурсне документације (став 2).

Поводом дилеме да ли је Геронтолошки центар поступио правилно када је, имајући у виду члан 7. Правилника, омогућио да се испуњеност законом прописаних услова за учешће у поступку јавне набавке мале вредности доказује овереном изјавом, осим услова који се односи на то да је понуђач регистрован код надлежног органа, односно уписан у одговарајући регистар, Министарство финансија указује на следеће:

Наручилац у конкурсној документацији наводи обавезне услове које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке мале вредности (члан 44. Закона) и све доказе којима се доказује њихова испуњеност (члан 45. Закона).

Полазећи од наведене законске одредбе, чланом 6. Правилника, између осталог, прописано је да конкурсна документација у поступку јавне набавке мале вредности садржи услове прописане законом којим се уређују јавне набавке које понуђач мора да испуни (тачка 4) и образац за оцену испуњености услова које понуђач мора да испуни и упутство о начину на који се доказује испуњеност тих услова (у даљем тексту: упутство) (тачка 5).

Имајући у виду да, сагласно члану 7. Правилника, испуњеност услова утврђених конкурсном документацијом може да се доказује писаном изјавом датом под пуном моралном, материјалном и кривичном одговорношћу (у даљем тексту: писана изјава), неспорно произилази да понуђач није обавезан да испуњеност обавезних услова за учешће у поступку јавне набавке мале вредности доказује на законом прописани начин (члан 45. Закона).

То, у конкретном случају, значи да ако наручилац у упутству наведе да се испуњеност услова утврђених конкурсном документацијом може доказивати писаном изјавом чији образац чини саставни елемент конкурсне документације, произилази да понуда која садржи наведену изјаву испуњава услове из Закона и конкурсне документације, односно да се ради о исправној понуди.

У прилог изнетог става, износимо следеће правне аргументе:

– Закон не садржи одредбе којима се уређује поступак јавне набавке мале вредности. Уместо тога, чланом 26. став 3. Закона дато је овлашћење министру надлежном за послове финансија да поступак о којем је реч уреди подзаконским актом;

– Правилник садржи одредбу (члан 2.) према којој се на питања која нису уређена овим правилником сходно примењују

одговарајуће одредбе Закона којима се уређују јавне набавке и прописа донетих на основу тог закона.

Из изнетог, несумњиво произилази да се у погледу питања спровођења поступка јавне набавке мале вредности која су уређена Правилником, у која спада и питање начина на који се доказује испуњеност услова прописаних Законом, односно конкурсним документацијом, не примењују одредбе Закона, него наведеног правилника.

5. Испуњеност услова за учешће у поступку јавне набавке, техничке спецификације, важење понуде, одређивање вредности јавне набавке добара, као и примедбе понуђача, односно њихових представника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00393/2009-27 од 25.8.2009. год.)

1. За учешће понуђача у поступку јавне набавке без значаја је која је делатност као претежна уписана у регистар надлежног органа, ако је понуђач основан и за обављање делатности која је предмет јавне набавке, што укључује и набавку добара, сагласно члану 44. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08) (у даљем тексту: Закон).

2. Поводом питања „да ли је наручилац имао право да постави услов“ који се односи на „лабораторијску анализу папира као доказ да папир испуњава тражене карактеристике“ Министарство финансија указује да, сагласно члану 8. став 2. Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки („Сл. гласник РС“, бр. 50/09), уколико наручилац захтева од понуђача достављање доказа о испуњености техничких карактеристика (спецификације), дужан је да прецизно одреди који су то докази и ко је надлежан за њихово издавање.

Истовремено, Министарство напомиње да захтев који наручилац мора да испуни приликом навођења елемената критеријума за оцењивање понуде у конкурсној документацији јесте да буду у логичкој вези са садржином конкретне јавне набавке (члан 51. став 2. Закона), односно свако одступање од испуњења ове обавезе наручиоца може да укаже на дискриминацију одређеног понуђача или више њих или на неоправдано фаворизовање других понуђача, на који се начин ограничава конкуренција међу њима. У сваком случају, Министарство финансија је мишљења да елеменат критеријума за оцењивање понуде није у логичкој вези са садржином јавне набавке, ако је одређен без икакве повезаности са својствима предмета јавне набавке.

3. Чланом 55. став 1. Закона прописано је, између осталог, да рок важења понуде не може бити краћи од 60 дана од дана отварања понуда. Полазећи од тога да понуда, поред осталих прописаних података, садржи и податке које наручилац сматра релевантним за закључење уговора, у које спада и податак о цени, произилази да рок важења понуде обавезује понуђача и у погледу цене, односно понуђач не може мењати (повећавати или смањивати) цену до истека рока који је наведен као рок до када понуда важи.

У погледу молбе која се, између осталог, односи на то да Министарство финансија одговори „да ли је понуђач исправно тумачио захтеве наручиоца“ у делу који се односи на рок непроменљивости цена као једног од критеријума за оцењивање понуда, Министарство подсећа да је понуђач, на основу члана 32. став 2. Закона, као заинтересовано лице могао, у писаном облику и у прописаном року (пет дана пре истека рока за подношење понуде), да тражи од наручиоца додатне информације или појашњења у вези са припремањем понуде.

4. Када се ради о питању „да ли је наручилац дужан у тендерској документацији да наведе оквирне количине за сваку врсту добара која се тражи у захтеву за све време трајања уговора“ Министарство указује да је, сагласно члану 30. став 3. тачка б) Закона, наручилац дужан да у конкурсној документацији, између осталог, наведе количину добара, радова или услуга да би понуђачи могли да припреме исправну понуду.

5. Чланом 6. став 5. Правилника о поступку отварања понуда и обрасцу за вођење записника о отварању понуда („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) прописано је да Комисија за јавну набавку, после отварања и читања података из понуде, позива присутне представнике понуђача да дају евентуалне примедбе које се односе на спровођење поступка отварања понуда, а које се уносе у записник.

У вези са питањем „да ли понуђачи имају право увида у тендерску документацију одмах после отварања понуда или само након доношења одлуке о избору најповољнијег понуђача уз писмени захтев“, Министарство указује да је чланом 31. став 1. Закона, између осталог, прописана обавеза наручиоца да од дана објављивања јавног позива омогући заинтересованим лицима непосредан увид у конкурсну документацију, ради упознавања са њеном садржином. Омогућавање увида у конкурсну документацију коју је припремио наручилац представља један од начина на који се остварује начело транспарентности у поступку јавне набавке прописано чланом 10. Закона.

6. Иако је неспорно да, полазећи од члана 119. Закона, надзор над његовим спровођењем врши Министарство финансија, односно буџетска инспекција, Министарство напомиње да у остваривању надзора ово министарство није овлашћено да „прегледа“ конкурсну документацију, односно понуде и даје мишљење о томе „да ли су наручиоци правилно формулисали тендерску документацију“, односно да ли је понуђач „исправно

тумачио захтев наручиоца“. Наиме, буџетска инспекција контролише законито и наменско коришћење јавних средстава (средства под контролом и на располагању Републике Србије, локалних власти и организација обавезног социјалног осигурања, односно сва средства која прикупљају, примају, чувају, опредељују и троше наручиоци) и предузима мере и радње за које је законом овлашћена.

С тим у вези, Министарство финансија подсећа да се захтев за заштиту права може поднети у току целог поступка јавне набавке, против сваке радње наручиоца, односно понуђач је овлашћен да наведеним захтевом, између осталог, оспори садржину конкурсне документације, у роковима и на начин који су прописани чланом 107. Закона.

6. Шта се сматра јавном набавком инвестиционог значаја, у смислу члана 27. Закона о јавним набавкама?

Шта садржи инвестициони програм?

Којим прописима је регулисана јединствена методологија за израду програма инвестиционог значаја (где је иста објављена)?

Које податке наручилац уноси у одлуку о покретању поступка јавне набавке, сагласно члану 28. став 1. тачка 4) Закона о јавним набавкама везано за одлуку о одобравању јавне набавке инвестиционог значаја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00398/2009-27 од 24.8.2009. год.)

1. До доношења Закона о регулисању обавеза Републике Србије по основу зајма за привредни развој („Сл. гласник РС“, бр. 43/2004), на правној снази је био Закон о коришћењу средстава зајма за привредни развој у Социјалистичкој Републици Србији („Сл. гласник СРС“, бр. 27/89 и „Сл. гласник РС“, бр. 49/92 и 70/94).

Законом о коришћењу средстава зајма за привредни развој у Социјалистичкој Републици Србији био је, између осталог,

уређен начин коришћења средстава која су се обезбеђивала Законом о зајму за привредни развој у Социјалистичкој Републици Србији („Сл. гласник СРС“, бр. 25/89). Наиме, наведена средства, која су се обезбеђивала путем зајма и поклона, користила су се за улагања у нове производне и услужне програме и технологије који су доприносили побољшању структуре привреде (инвестициони програми).

Чланом 4. Закона о коришћењу средстава зајма за привредни развој у Социјалистичкој Републици Србији било је прописано да одлуку о одобравању средстава за привредни развој доноси Удружена београдска банка – Београд на предлог Кредитног одбора Конзорцијума банака и других финансијских организација за реализацију зајма за финансирање привредног развоја у Републици Србији, применом Заједничке методологије за оцењивање друштвене и економске оправданости инвестиција и ефикасности инвестирања у Социјалистичкој Федеративној Републици Југославији („Сл. лист СФРЈ“, бр. 50/87).

2. Законом о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) дато је овлашћење министру надлежном за послове грађевинарства да ближе пропише методологију и процедуру реализације пројеката за изградњу објеката за које одобрење за изградњу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства. Наиме, ради се о изградњи објеката од значаја за Републику Србију, односно о јавним објектима од општег интереса.

На основу овог овлашћења, министар за капиталне инвестиције донео је Правилник о методологији и процедури реализације пројеката за изградњу објеката за које одобрење за изградњу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно аутономна покрајина („Сл. гласник РС“, бр. 59/2006).

3. Како из изнетог произилази да методологија за израду инвестиционог програма, као аналитичко-документационе основе за доношење инвестиционе одлуке нормативно није регулисана, по мишљењу Министарства финансија до уређивања наведене материје на јединствен и свеобухватан начин, приликом израде аката који се помињу у захтеву за давање мишљења било би могуће применити и методологију Светске банке, методологију Организације УН за индустријски развој (UNIDO), методологију Организације за економску сарадњу и развој (OECD) и заједничку методологију, које се користе ради унифициране израде инвестиционих пројеката.

7. Да ли постоји могућност да у другој фази рестриктивног поступка два подносиоца пријава, којима је призната квалификација засебно, поднесу заједничку понуду?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-382/2009-27 од 9.7.2009. год.)

Члан 22. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08) (у даљем тексту: Закон) којим се уређује рестриктивни поступак не садржи одредбу којом се подносиоцима пријава забрањује да у другој фази рестриктивног поступка поднесу понуду као група извођача (заједничка понуда) иако су у првој фази рестриктивног поступка самостално поднели пријаву и којима је наручилац признао квалификацију. Међутим, наведена законска одредба мора се довести у везу са свим осталим нормама којима се уређује систем јавних набавки, а нарочито са нормама којима се промовишу начела на којима се овај систем заснива.

Наиме, одредбама чл. 8. до 11. Закона утврђено је да се јавне набавке спроводе у складу са одговарајућим начелима која, у суштини, представљају циљеве Закона (начело економичности и ефикасности употребе јавних средстава, начело обезбеђивања

конкуренције међу понуђачима, начело транспарентности поступка јавне набавке и начело једнакости понуђача). Осим тога, наведена начела омогућавају тумачење правних норми, односно утврђивање правог значења норми и попуњавање евентуалних правних празнина до којих се дошло у поступку примене Закона или појединих његових одредаба.

Начело обезбеђивања конкуренције међу понуђачима (члан 9. Закона) подразумева да што већи број заинтересованих понуђача учествује у поступку јавне набавке. Ако се то има у виду, онда је неспорно да би омогућавање „да у другој фази рестриктивног поступка два подносиоца пријава, којима је призната квалификација засебно, поднесу заједничку понуду“ значило повреду наведеног законског начела, односно поступање супротно одредби члана 22. став 5. Закона.

Наиме, чланом 22. став 5. Закона прописано је, између осталог, да наручилац, у року одређеном у јавном позиву, доноси образложену одлуку о признавању квалификације која садржи листу од најмање три кандидата. Уколико би се дозволило да у другој фази рестриктивног поступка подносиоци пријава којима је наручилац признао квалификацију (кандидати) поднесу понуду као група извођача (заједничка понуда) иако су у првој фази рестриктивног поступка самостално поднели пријаву, то би за последицу имало смањивање броја потенцијалних понуђача.

Са друге стране, ако би се на овај начин број кандидата свео на мање од три, престао би да постоји законски услов за правну ваљаност листе кандидата. У том случају, у другој фази рестриктивног поступка наручилац више не би могао да користи листу кандидата, односно да тражи понуде од преосталих кандидата са те листе. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да је наручилац дужан да обустави поступак јавне набавке уколико нису испуњени услови за састављање листе кандидата (члан 79. став 1. Закона).

ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА

1. Примена члана 4. Закона о финансирању политичких странака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01165/2009-27 од 17.8.2009. год.)

Из дописа који је достављен Министарству финансија произилази да је Градска управа Суботице – Служба за финансије упутила Српској напредној странци Градском одбору – Суботица молбу 22. јуна 2009. године да, као одборничка група „Напред Србија“, изврши повраћај погрешно дозначених средстава на рачун Извршења буџета града Суботице, која су тој странци пренета у току 2008. године и средства уплаћена у току 2009. године.

Наведеним дописом је истовремено упућена молба да Министарство финансија ово мишљење достави и Градској управи Суботица – Служби за финансије, како би наведена служба, сагласно члану 4. Закона о финансирању политичких странака, наставила са уплатама на име финансирања редовног рада одборничке групе „Напред Србија“:

Одредбама члана 4. ст. 1. и 2. Закона о финансирању политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 75/03 и 97/08) (у даљем тексту: Закон) прописано је, између осталог, да се:

– средства из јавних извора у износу 0,1% буџета јединице локалне самоуправе (умањеног за трансфере од других нивоа власти) обезбеђују за финансирање редовног рада политичке странке чији су кандидати изабрани за одборнике. Осим што је утврђен износ средстава, наведеном законском одредбом одређена је и њихова намена (финансирање редовног рада политичке странке) и субјект чији се редован рад овим средствима финансира (политичка странка чији су кандидати изабрани за одборнике);

– средства у висини од 30% распоређују се у једнаким износима политичким странкама које имају посланике или одборнике, а остатак средстава (70%) сразмерно броју посланичких, односно одборничких места.

Из наведених одредби несумњиво произилази да је Градска управа Суботице – Служба за финансије поступала у складу са Законом када је донела одлуку о обустави даљих уплата средстава из буџета града Суботице за финансирање редовног рада Српске напредне странке Градски одбор – Суботица.

Наиме, с обзиром на решење садржано у члану 4. Закона према коме је јасно и прецизно утврђено да се одређени износ средстава обезбеђује у буџету за финансирање редовног рада политичких странака чији су кандидати изабрани за посланике, односно одборнике, неспорно је да се предметна средства обезбеђују у буџету за намену утврђену Законом, односно за финансирање редовног рада политичке странке чији су кандидати изабрани за одборнике, што није случај у конкретном предмету, зато што Српска напредна странка није учествовала на локалним изборима 2008. године.

2. Примена одредбе члана 4. Закона о финансирању политичких странака, а у вези исплате средстава за финансирање редовног рада групе грађана „Препород“ која партиципира у власти

општине Стара Пазова, у оквиру коалиције која је учествовала на локалним изборима и чији су кандидати изабрани за одборнике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00993/2009-27 од 23.7.2009. год.)

Одредбом члана 4. став 1. Закона о финансирању политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 75/03 и 97/08, у даљем тексту: Закон) утврђено је да се средства из јавних извора која се обезбеђују за финансирање редовног рада политичке странке чији су кандидати изабрани за посланике, односно одборнике, одређују на нивоу од 0,15% буџета Републике Србије (умањеног за трансфере другим нивоима власти и организацијама обавезног социјалног осигурања), 0,1% буџета јединице територијалне аутономије (умањеног за трансфере од других нивоа власти и другим нивоима власти), односно 0,1% буџета јединице локалне самоуправе (умањеног за трансфере од других нивоа власти).

Одредбом става 2. наведеног члана Закона прописано је да се средства у висини од 30% распоређују у једнаким износима политичким странкама које имају посланике или одборнике, а остатак средстава (70%) сразмерно броју посланичких, односно одборничких места.

Имајући у виду наведену законску одредбу, а у вези са постављеним питањем на који начин је могуће извршити пренос средстава из јавних извора која се обезбеђују за финансирање редовног рада, групи грађана, која у општини Стара Пазова учествује у власти у оквиру коалиције и која није у могућности да отвори жиро рачун, Министарство финансија указује да Закон о финансирању политичких странака уређује финансирање редовног рада само регистрованих политичких странака чији су

кандидати изабрани за посланике, односно одборнике тј. парламентарних политичких странака, а не и других облика организовања грађана као што су удружење, савез и др.

Како је политичка странка, у смислу Закона о политичким странкама („Сл. гласник РС“, бр. 36/09), организација грађана слободно и добровољно удружених, основана ради остваривања политичких циљева демократским обликовањем воље грађана и учешћа на изборима и с обзиром на начин на који је формулисан члан 4. Закона о финансирању политичких странака, по коме је јасно и прецизно утврђено да се одређени износ средстава обезбеђује у буџету за финансирање редовног рада политичких странака чији су кандидати изабрани за посланике, односно одборнике, неспорно је да се предметна средства обезбеђују у буџету за намену утврђену Законом о финансирању политичких странака, односно за финансирање редовног рада политичке странке чији су кандидати изабрани за одборнике.

С обзиром на изнето, а на основу Закона о финансирању политичких странака, мишљење Министарства финансија је да се средства из јавних извора која се обезбеђују за финансирање редовног рада политичких странака распоређују само политичким странкама чији су кандидати изабрани за посланике, односно одборнике, а не и другим удружењима основаним у смислу Закона о удружењима. („Сл. гласник РС“, бр. 39/09).

3. Примена одредбе члана 4. Закона о финансирању политичких странака, а у вези питања да ли политичкој странци која је основана након што је на локалним изборима учествовала као група грађана чији су кандидати изабрани за одборнике Скупштине Града и која је у току мандата Скупштине Града

основала политичку странку чији су чланови постали одборници Скупштине Града избрани са изборне листе наведене групе грађана, припадају средства за финансирање редовног рада из буџета јединице локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00474/2009-27 од 1.7.2009. год.)

Одредбама члана 4. став 1. Закона о финансирању политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 75/03 и 97/08, у даљем тексту: Закон), а у вези са јединицама локалне самоуправе, утврђено је да се средства из јавних извора у износу 0,1% буџета јединице локалне самоуправе (умањеног за трансфере од других нивоа власти), обезбеђују за финансирање редовног рада политичке странке чији су кандидати избрани за одборнике. Наведеном одредбом Закона, осим тога што је утврђен износ ових средстава, одређена је и њихова намена, тј. финансирање редовног рада политичке странке, као и субјект чији се редован рад овим средствима финансира, а то је политичка странка чији су кандидати избрани за одборнике.

Такође, у ст. 2. и 3. овог члана одређено је да се средства из става 1. у висини од 30% распоређују у једнаким износима политичким странкама које имају одборнике, а остатак средстава (70%) сразмерно броју одборничких места, а пренос тих средстава политичким странкама врши сваког месеца надлежни орган управе јединице локалне самоуправе.

С обзиром на наведене одредбе Закона, а у вези са питањем да ли политичкој странци која је основана након што је на локалним изборима одржаним 11. маја 2008. године, на територији Града Новог Сада, учествовала као група грађана чији су кандидати избрани за одборнике Скупштине Града и која је у току мандата Скупштине Града, односно октобра 2008. године,

основала политичку странку, чији су чланови постали сви одборници Скупштине Града изабрани са изборне листе наведене групе грађана, припадају средства за финансирање редовног рада из буџета јединице локалне самоуправе, сада као новооснованој политичкој странци, Министарство финансија је мишљења да је Закон о финансирању политичких странака у делу одредаба о обезбеђивању средстава из јавних извора којима се финансира редован рад политичке странке чији су кандидати изабрани за одборнике јасан и прецизан, те да утврђује да стицање права на финансирање редовног рада средствима из буџета јединице локалне самоуправе има само политичка странка која је учествовала на изборима и чији су кандидати изабрани за одборнике и то у износу који се одређује на начин како је утврђено у члану 4. став 2. Закона. Из изнетог произилази да новооснована политичка странка која има одборнике у Скупштини Града изабране са изборне листе групе грађана, нема право на финансирање у смислу члана 4. Закона о финансирању политичких странака.

У вези са недоумицом око преноса средстава за финансирање редовног рада политичке странке у случају када одборник изабран са листе једне политичке странке, који, након што му је верификован мандат одборника са те листе, одлучи да промени политичку странку, Министарство финансија указује да је таква одлука одборника без утицаја на распоређивање средстава из јавних извора која се преносе сваког месеца парламентарним политичким странкама за финансирање њиховог редовног рада, из разлога што је стицање права на финансирање из буџета за свој редован рад везано за политичку странку која је учествовала на изборима и чији су кандидати изабрани за одборнике, а не за кандидата изабраног за одборника.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли постоји обавеза састављања „ванредних“ финансијских извештаја на дан доношења одлуке о смањењу основног капитала ради покрића губитака, односно на дан доношења одлуке о повећању капитала и издавању обичних акција?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00585/2009-16 од 2.8.2009. год.)

Чланом 24. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да правна лица и предузетници састављају и приказују финансијске извештаје за текућу пословну годину са стањем на дан 31. децембра текуће године („редовни“ финансијски извештаји).

Одредбама ст. 3. и 5. наведеног члана предвиђено је да се финансијски извештаји састављају и у случају статусних промена (спајање, подела и одвајање) или продаје, на дан утврђен у одлуци о промени, односно на дан утврђен у уговору о продаји, као и у случају отварања, односно закључења стечаја, односно поступка ликвидације правног лица („ванредни“ финансијски извештаји).

Према томе, полазећи од одредби Закона о рачуноводству и ревизији, према мишљењу Министарства финансија, не постоји обавеза састављања финансијских извештаја на дан доношења одлуке о смањењу основног капитала ради покрића губитка, односно на дан доношења одлуке о повећању капитала и издавању обичних акција, с обзиром на то да се не ради о случајевима предвиђеним чланом 24. ст. 3. и 5. наведеног Закона.

2. Промена критеријума за исправку потраживања од купаца, као и да ли таква измена представља промену рачуноводствене процене која не захтева ретроактивну примену?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00195/2009-16 од 8.6.2009. год.)

Чланом 2. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да су правна лица и предузетници дужни да вођење пословних књига, признавање и процењивање имовине и обавеза, прихода и расхода, састављање, приказивање, достављање, обелодањивање и ревизију финансијских извештаја, као и интерну ревизију врше у складу са законском, професионалном и интерном регулативом.

Под интерном регулативом подразумевају се општи акти које доноси правно лице, односно предузетник, а који садрже посебна упутства и смернице за вођење пословних књига, рачуноводствену политику за признавање, процењивање имовине и обавеза, прихода и расхода, упутства и смернице за усвајање, достављање и обелодањивање финансијских извештаја, као и друга питања вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја за која је овим законом прописано да се уређују општим актом правног лица, односно предузетника, у складу са законском и професионалном регулативом.

МРС 8 – Рачуноводствене политике, промена рачуноводствених процена и грешке („Сл. гласник РС“, бр. 16/08) уређује критеријуме за избор и промену рачуноводствених политика, за рачуноводствени поступак и обелодањивање промена рачуноводствених политика, као и промену рачуноводствених процена и корекцију грешака.

У складу са овим стандардом, промена рачуноводствене политике је кориговање књиговодствене вредности средства или обавезе или износа периодичног трошења средстава, које

произилази из процене садашњег стања и повезаних очекиваних будућих користи и обавеза, средстава и обавеза. Промене рачуноводствених процена произилазе из нових информација или нових догађаја и, у складу са тим, не представљају исправке грешака.

У оквиру параграфа 32 овог стандарда као типичан пример када се јавља потреба за процењивањем наводе се сумњива и спорна потраживања.

Према параграфу 36 ефекат промене рачуноводствене процене укључује се у одређивање нето добитка или губитка у: (а) периоду промене, ако промена утиче само на тај период; или (б) у периоду промене и наредним периодима, ако промена утиче на обоје.

Према томе, имајући наведено у виду, промена рачуноводствене процене утиче само на добитак или губитак текућег периода или на добитак или губитак текућег и будућих периода тако да не захтева прилагођавање података из претходних периода.

Такође, Министарство финансија указује да је доношење и промена општег акта из члана 2. Закона о рачуноводству и ревизији у надлежности правног лица.

3. Рачуноводствено евидентирање пластичних гајби чија је цена коштања 10 евра, а век трајања 10 година, које привредно друштво производи, а затим издаје у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00208/2009-16 од 5.6.2009. год.)

Критеријуми за рачуноводствено евидентирање некретнина, постројења и опреме утврђени су у МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема („Сл. гласник РС“, бр. 16/08).

У складу са овим стандардом, некретнине, постројења и опрема су материјалне ставке које се:

(а) држе за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга, за изнајмљивање другима или за административне сврхе; и

(б) за које се очекује да ће се користити дуже од једног обрачунског периода.

Набавна вредност, односно цена коштања неке некретнине, постројења и опреме признаје се као средство ако, и само ако:

(а) је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет; и

(б) ако се набавна вредност/цена коштања тог средства може поуздано одмерити.

У складу са наведеним, средство које испуњава претходно наведене услове признаје се као ставка некретнина, постројења и опреме, осим уколико рачуноводственом политиком, а у складу са концептом материјалности, правно лице не одреди другачије.

Према параграфу 8 МРС 16, резервни делови и опрема за сервисирање обично се евидентирају као залихе и признају се кроз биланс успеха када се потроше. Међутим, важнији резервни делови и помоћна опрема сматрају се некретнинама, постројењима и опремом када ентитет очекује да ће их користити дуже од једног обрачунског периода. Слично томе, ако се резервни делови и опрема за сервисирање могу користити само у вези са неком некретнином, постројењем и опремом, они се обрачунавају као некретнине, постројења и опрема.

Такође, треба имати у виду да у складу са пореским прописима – члан 10. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04), стална средства обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и чија је појединачна набавна цена у време набавке већа од просечне бруто зараде по запосленом у Републици, према

последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, као и нематеријална средства.

Према томе, полазећи од тога да ли су испуњени услови за признавање основних средстава, правно лице може рачуноводственом политиком да утврди да амбалажу третира као основно средство или као залихе.

Ако је амбалажа призната као основно средство, рачуноводственом политиком, такође у складу са МРС, треба уредити и питања која се односе на обрачун амортизације.

4. Вредновање удела и признавање прихода по основу одлуке о повећању основног капитала из расподеле добити

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00258/2009-16 од 25.4.2009. год.)

Рачуноводствено обухватање стицања, вредновања и отуђења удела врши се у складу са релевантним МРС/МСФИ као што су: МРС 27 – Консолидовани и појединачни финансијски извештаји, МРС 28 – Инвестиције у придружене ентитете, МРС 31 – Заједнички подухвати, МРС 39 – Финансијски инструменти: признавање и одмеравање и други. Рачуноводствено евидентирање врши се и у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06).

Начин вредновања удела разликује се у зависности да ли се ради о вредновању у појединачним финансијским извештајима улагача, консолидованим финансијским извештајима или у финансијским извештајима у којима се примењује метод удела (овај извештај се наводи у оквиру МРС 28).

Према параграфу 37 МРС 27 – Консолидовани и појединачни финансијски извештаји, када постоји обавеза састављања појединачних финансијских извештаја, инвестиције у

зависне, заједнички контролисане и придружене ентитете треба рачуноводствено обухватити по набавној вредности или у складу са МРС 39 (ако постоји могућност поуздане процене фер вредности).

Такође, према параграфу 35 МРС 28 – Инвестиције у придружене ентитете, у појединачним финансијским извештајима инвестиције у придружени ентитет рачуноводствено се обухватају према набавној вредности или у складу са МРС 39.

Метод набавне вредности подразумева да се учешће у капиталу зависног, придруженог или заједнички контролисаног ентитета евидентира по вредности плаћеној за стицање тог учешћа и да се учешће из године у годину води по набавној вредности, осим уколико дође до обезвређења тог учешћа када је, у складу са МРС 36 – Обезвређење имовине, потребно да се књиговодствена вредност сведе на надокнадиву вредност и истовремено призна губитак од обезвређења.

Промене на капиталу зависног, придруженог или заједничког ентитета до којих долази по основу оствареног финансијског резултата или стварања ревалоризационих резерви, према методу набавне вредности не утичу на вредновање учешћа у капиталу у појединачним финансијским извештајима предузећа власника капитала.

Приход по основу удела у повезаном правном лицу, у складу са параграфом 30 МРС 18 – Приходи, признаје се само у случају када се утврде права власника да приме исплату дивиденде, односно када се донесе одлука о расподели добити за дивиденде.

Према томе, доношење одлуке о повећању основног капитала из нераспоређене добити, према мишљењу Министарства финансија, није основ за истовремено књижење у пословним књигама оснивача (власника капитала).

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У СЕПТЕМБРУ МЕСЕЦУ 2009. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о спречавању прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 72 од 3. септембра 2009.
Закон о задуживању Републике Србије код Alpha Bank Srbija а.д. Војвођанске банке а.д. Нови Сад и Piraeus Bank а.д. Београд	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 72 од 3. септембра 2009.
Закон о потврђивању Финансијског уговора између Републике Србије и Европске инвестиционе банке и Народне банке Србије „Апекс зајам за мала и средња предузећа“	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 73 од 3. септембра 2009.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Додатно финансирање пројекта здравства) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 73 од 3. септембра 2009.

УРЕДБЕ

Уредба о мерама подршке грађевинској индустрији кроз субвенционисање каматне стопе за стамбене кредите и дугорочно стамбено кредитирање у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 77 од 18. септембра 2009.
Уредба о измени Уредбе о утврђивању Програма мера за рефинансирање збирног износа главнице дугорочних кредита произвођача млека који доспевају у 2009. и 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 77 од 18. септембра 2009.

Уредба о изменама и допунама Уредбе о утврђивању Програма мера за кредитирање пољопривредне производње у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 77 од 18. септембра 2009.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о мерама подршке грађевинској индустрији кроз субвенционисање каматне стопе за стамбене кредите и дугорочно стамбено кредитирање у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 23. септембра 2009.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о условима за обављање делатности друштва за управљање инвестиционим фондовима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 16. септембра 2009.
Правилник о изменама и допунама Правилника о инвестиционим фондовима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 16. септембра 2009.

ОДЛУКЕ

Одлука о начину и поступку спровођења општих услова пословања које банке примењују у односу са клијентима физичким лицима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 74 од 7. септембра 2009.
Одлука о измени Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 77 од 18. септембра 2009.

УПУТСТВА

Упутство за спровођење Одлуке начину и поступку спровођења општих услова пословања које банке примењују у односу са клијентима физичким лицима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 74 од 7. септембра 2009.
--	--

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 674/2009 of 22 July 2009 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 674/2009 од 22. јула 2009. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 76 од 16. септембра 2009.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 717/2009 of 4 August 2009 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 717/2009 од 4. августа 2009. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 76 од 16. септембра 2009.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 718/2009 of 4 August 2009 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 718/2009 од 4. августа 2009. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 76 од 16. септембра 2009.</p>

ЦИП – 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. –
ИССН 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
ЦОБИСС. СР-ИД 43429132