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

1/јануар 2010.

година L

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 сиручна 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 © 2003-2010 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Обавеза евидентирања за ПДВ затвореног, односно приватног инвестиционог фонда 11
- б) Порески третман накнаде коју остварује обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим фондовима за промет услуга које пружа 11
- в) Порески третман капиталног добитка који оствари затворени, као и приватни инвестициони фонд продајом непокретности, хартија од вредности, односно удела (у капиталу привредног друштва) 11

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли у случају измене податка о износу очекиваног укупног промета добара и услуга, који се исказује у Обрасцу ЕППДВ у делу 2. под редним бројем 2.4. обвезник ПДВ има обавезу континуираног достављања писмених обавештења надлежном пореском органу из члана 38. став 4. Закона о ПДВ? 17
 2. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је купац првог стана, као нужни наследник оставиоца – супружника, чију заоставштину је, између осталог, чинила и породична стамбена зграда саграђена за време трајања брачне заједнице, остварио право на новчану надокнаду по основу нужног наследног дела, као и по основу заједничког стицања у браку са оставиоцем, закључењем судског поравнања са завештајним наследницима оставиоца 19
 3. Порески третман преноса дела имовине – камиона од стране једног привредног друштва другом привредном друштву, као улог 22
 4. Основица за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга са валутном клаузулом, као и када уговори вредност промета добара, односно услуга, у иностраној валути по средњем курсу НБС на одређени дан узимајући у обзир раст вредности стране валуте (до одређеног раста вредности стране валуте, након чега се износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте) 24
-

5. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – привредног друштва које, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта закљученог са инвеститорима – физичким лицима на која гласи грађевинска дозвола, финансира изградњу грађевинског објекта, обрачунаог од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга намењених изградњи предметног објекта	26
6. Порески третман промета добара и услуга који врши Директорат цивилног ваздухопловства Републике Србије.	28
7. Порески третман услуга web e-bank, које су саставни део пакета услуга вођења текућих рачуна (транзакционих депозита) грађана	29
8. Порески третман новчаних средстава која обвезник ПДВ потражује од својих пословних партнера из земље и иностранства по основу плаћања трошкова смештаја и авионског превоза за запослене код тих пословних партнера	30
9. Да ли обвезник ПДВ који издаје дозволе за спортски риболов физичким лицима има право да основицу за обрачунавање ПДВ умањи за износ који плаћа на име накнаде за коришћење уступљеног рибарског подручја?	31
10. Да ли се у основицу за обрачун ПДВ на промет песка и шљунка који врши обвезник ПДВ – лице које експлоатише песак и шљунак из корита водотока, спрудова, напуштених корита и са обала природних водотока, природних и вештачких акумулација и на подручјима угроженим од ерозије, урачунава и накнада за извађени песак и шљунак коју овај обвезник плаћа у складу са прописима којима се уређује водопривреда?	32
11. Порески третман промета добара и услуга који обвезник ПДВ – извођач радова врши Министарству омладине и спорта у оквиру изградње Спортског центра – Кућа фудбала	34
12. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге смештаја лица у објектима који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам.	35
13. Издавање рачуна за промет добара и услуга у случају када обвезник ПДВ, у пореском периоду који се не подудара са пореским периодом у којем је извршен промет добара или услуга, прими авансну уплату за промет који је опорезив по општој стопи ПДВ и промет који је опорезив по посебној стопи ПДВ	36
14. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује у случају када је претходни учесник у промету – испоручилац добара или услуга за извршени промет издао рачун који не садржи печат издаваоца рачуна и потпис овлашћеног лица.	39

15. Порески третман промета услуга посредовања код промета услуга дозвољавања коришћења путева у Републици Мађарској (продаја тзв. вињета – матрица за коришћење путева у Републици Мађарској), при чему промет услуга посредовања домаће привредно друштво врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште	41
16. Порески третман промета услуга организовања узимања узорака крви из пупчаника, њиховог транспорта и складиштења у банкама ћелија у иностранству, који, на основу уговора закључених са физичким лицима, врши обвезник ПДВ.	43
17. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора – стамбене задруге, који је обвезник ПДВ, грађевинском предузећу које финансира изградњу грађевинског објекта, на основу уговора о заједничкој изградњи.	44
18. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чија је изградња започета пре 31. децембра 2004. године, а чији се први пренос права располагања врши од 1. јануара 2005. године, при чему накнада за први пренос права располагања на економски дељивим целинама није изражена у новцу, већ у облику промета власничких удела на непокретности која је изграђена пре 31. децембра 2004. године, а који је (промет власничког удела) извршен у 2004. години	47
19. а) Порески третман залиха добара обвезника ПДВ – самосталне трговинске радње у случају њеног брисања из регистра привредних субјеката	49
б) Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – самостална трговинска радња у току обављања делатности (пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката) изврши пренос целокупне имовине коју чине залихе добара.	49
20. Право на рефакцију ПДВ страног обвезника у случају када страни обвезник на територији Републике Србије оснује привредни субјект који је и обвезник ПДВ и од тог обвезника ПДВ набави добра, односно прими услуге	51
21. Порески третман вансудске продаје предмета заложног права од стране заложног повериоца из уговора о залози	54
22. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца добара, односно услуга, који је примио рачун од обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно пружаоца услуга, за извршени промет у којем је као податак о адреси издаваоца рачуна наведен податак о општини без навођења податка о месту	56

23. а) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе лица које обавља делатност из гране 852 – Ветеринарске активности, као и начин евидентирања промета преко фискалне касе употребљених лекова	58
б) Порески третман промета ветеринарских услуга.	58
24. Порески третман промета добара и услуга за потребе изградње објекта намењеног дневном боравку деце и одраслих особа ометених у развоју, за чију набавку је Друштво за помоћ ментално недовољно развијеним особама добило новчану донацију	61
25. Порески третман промета јогурта, воћног јогурта, као и млечних производа – јогурта са додатком воћа и чоколаде и јогурта са додатком ваниле и чоколаде	62
26. Основица за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у страниој валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути, као и када не уговори вредност промета добара, односно услуга, у страниој валути већ у динарима, али узимајући у обзир раст вредности стране валуте (до одређеног раста вредности стране валуте, након чега се износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте).	63
27. Порески третман раскида уговора закљученог у циљу заједничке изградње стамбено–пословног грађевинског објекта, без одређивања идеалних делова, при чему је грађевинска дозвола издата на оба лица, а изградња објекта започета до 31. децембра 2004. године и настављена од 1. јануара 2005. године, при чему су се уговорне стране споразумеле да једна уговорна страна исплати другој све трошкове за тај објекат по основу чега уговорна страна – исплатилац стиче сва права на предметном објекту	66
28. Порески третман промета услуга геодетског снимања и обележавања водовода и канализације у Бару у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, као и издавање рачуна за промет ових услуга.	70
29. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ код промета услуге хотелског смештаја	72
30. Право на рефундацију ПДВ купца првог стана у случају када је купац стана уговорену цену са ПДВ у потпуности исплатио лицу са којим продавац стана има закључен уговор о преузимању дуга, а не продавцу стана.	74
31. Обавеза подношења пријаве за ПДВ – евиденционе пријаве	75
32. Порески третман промета услуга складиштења и чувања меркантилне пшенице у силосима који врши обвезник ПДВ без накнаде	77

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода који нерезидент, давалац кредита, остварује од резидентног обвезника у случају када резидентни обвезник закључи уговор са два различита нерезидентна правна лица, по основу ког први нерезидент испоручује резиденту опрему (која, између осталог, укључује пренос права коришћења софтвера), док други нерезидент (финансијска институција) одобрава резиденту робни кредит за куповину предметне опреме 79
 2. Да ли обвезник остварује капитални губитак у случају када је (у складу са прописима о становању) дужан да омогући откуп стана свом запосленом (по цени и на начин утврђен прописима о становању), при чему је цена по којој је такав стан откупљен нижа од вредности по којој је тај стан евидентиран у пословним књигама обвезника? 81
 3. Право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита из члана 48а Закона о порезу на добит предузећа у случају када, услед статусне промене, а у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита, обвезник изврши промену претежне делатности, при чему као претежна делатност више није уписана ни једна од делатности наведена у члану 48а став 1. Закона 83
 4. Примена члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају преласка обвезника из статуса предузетника у статус привредног друштва (са ограниченом одговорношћу) 84
 5. Да ли обвезник има право да за умањење опорезиве добити у 2008. години искористи утврђени и исказани губитак у пореском билансу за 2007. годину, настао тако што су капитални добици остварени продајом одређене имовине у тој години били већи од добити пословне године? 86
 6. Да ли је основна школа обвезник пореза на добит предузећа по основу наменских средстава која је добила од општине за извођење радова на школском објекту, а која нису утрошена до 31. децембра 2009. године?.. 87
 7. Порески третман прихода које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника у случају када нерезидентно правно лице, путем уговора о лиценци, преноси право коришћења рачунарског програма резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, као и прихода који нерезидентни обвезник оствари ангажовањем својих запослених за обуку запослених у резидентном правном лицу. 89
 8. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник (на основу закљученог уговора) плаћа нерезиденту на име (уступљеног) права на објављивање и продају писаног дела 91
-

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају продаје акција у правном лицу на берзи дана 1. и 2. децембра 2009. године? 93
 2. Да ли постоји обавеза правног лица да плати порез на пренос апсолутних права како би могао да укњижи пословни простор у случају када је правни основ настао и пренос извршен пре 31.12.1991. године? 94
 3. Да ли закупац непокретности, који је са власником непокретности закључио уговор о закупу непокретности у трајању преко једне године, плаћа порез на имовину уместо власника непокретности у износу који би власник плаћао за ту непокретност да није закључен уговор о закупу? .. 96
 4. Да ли је предмет опорезивања порезом на имовину пољопривредно земљиште које је у катастарском оперативном упису укњижено као друштвена својина, а на којем право коришћења имају пољопривредне задруге, с обзиром на то да те задруге не могу без претходне сагласности Агенције за приватизацију располагати том имовином (продавати, поклањати, размењивати ...)? 98
 5. Да ли постоји право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана ако је тај стан купљен по уговору од 8. 12. 2009. године, а у току 2008. године је купац првог стана наследио кућу–викендицу на територији Републике Србије и исте године је продао? 100
 6. Могућност ослобађања од плаћања пореза на промет непокретности и права који је утврђен решењем пореског органа од 10.12.1992. године, из разлога застарелости пореске обавезе. 103
 7. Да ли стечајни дужник, код кога се поступак стечаја спроводи у правцу банкротства тј. продаје имовине, има право на пореско ослобођење од обавезе плаћања пореза на имовину и то почев од дана отварања стечаја, сходно члану 12. став 7. Закона о порезима на имовину, с обзиром да су непокретности у својини стечајног дужника намењене даљој продаји сходно одредбама Закона о стечају? 105
 8. Да ли се упис права на непокретности у земљишним, односно катастарским књигама може извршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права по основу преноса права својине на непокретности који је претходио „последњем“ преносу – за који је порез плаћен, односно да ли се упис може извршити без наведеног доказа ако је рок за утврђивање и наплату пореза на пренос апсолутних права застарео? 108
 9. Да ли је законски наследник коме је у оставинском поступку иза покојне мајке други законски наследник, у конкретном случају његов брат, уступио свој наследни део, ослобођен пореза на тако уступљени наследни део и уколико није, да ли се порез плаћа на цео уступљени део и по којој пореској стопи? 111
-

-
10. Да ли су Амбасада Украјине и њено дипломатско особље у Београду ослобођени од плаћања пореза на пренос апсолутних права код преноса моторног возила по основу уговора о купопродаји? 114
 11. Да ли се на пренос права својине по основу уговора о доживотном издржавању, закљученог између лица која су у моменту закључења уговора била у ванбрачној заједници, а која су накнадно закључила брак, може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права? 117

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Пореске обавезе по основу рефундације трошкова додатног колективног осигурања од несрећног случаја чланова извршног одбора банке 119
2. Признавање плаћеног доприноса за обавезно социјално осигурање у иностранству за сврху одређивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана 122
3. Порески третман прихода који оствари физичко лице од давања у закуп непокретности, као и прихода које физичко лице – предузетник, који обавља делатност путничких агенција и туроператора, оствари изнајмљивањем соба и постеља правном лицу за потребе смештаја његових радника 123
4. Порески третман прихода по основу капиталног добитка од продаје удела у имовини правног лица, у случају када се пренос уз накнаду (продаја) удела врши у току календарске године у којој важи привремено изузимање од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода, које се односи, поред осталог, и на уделе у имовини правних лица, а исплата купопродајне цене по основу тог преноса врши се по истеку периода важења привременог изузимања од опорезивања, тј. после 31. децембра 2009. године 126

ТАКСЕ

1. Да ли се плаћа конзуларна такса по захтеву за издавање потврде да је поднет захтев за отпуст из држављанства Републике Србије? 129

ЦАРИНЕ

1. Испуњеност услова за уништење робе 131
 2. Попуњавање рубрика 8. и 14. Јединствене царинске исправе (ЈЦИ) 132
 3. Провера узорака заплећене или задржане робе, а у вези са заштитом права интелектуалне својине 135
-

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли је потребно, с обзиром да је по уговору из 2008. године исцрпљен износ од 2,5 милиона динара, спровести поступак нове јавне набавке или пак закључени Уговор између Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених и адвокатске канцеларије о заступању пред судовима у поступцима за утврђивање права својине на непокретностима и даље производи правно дејство?..... 139
2. Да ли у оквиру једног система као што је општина, са својим предузећима и установама које је основала, важи Закон о јавним набавкама, односно да ли је могуће да сва предузећа и установе које је основала општина, као и сама општина, штампају сав материјал у штампарији која је део установе коју је основала општина?..... 141
3. Да ли прималац средстава на основу спроведеног конкурса Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде током 2008. године, сагласно Уредби о коришћењу подстицајних средстава за подршку развоја села кроз инвестирање у рурални туризам 2008. године, има обавезу да спроведе јавну набавку и у ком поступку, с обзиром да се Уговором обавезао да ће спровести поступак јавне набавке и уговор доделити најповољнијем понуђачу?..... 143
4. Примена члана 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама, како од стране апотека основаних као самосталне здравствене установе, тако и од стране апотека у саставу других здравствених установа 145

Р А Ч У Н О В О Д С Т В О И Р Е В И З И Ј А

1. Да ли Институт за ратарство и повртарство доставља финансијске извештаје за 2009. годину Агенцији за привредне регистре, с обзиром да је као установа регистрован код надлежног трговинског суда, а пословне књиге води у складу са прописима који регулишу област рачуноводства и ревизије?..... 147

П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у јануару месецу 2010. године 149
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

- 1. а) Обавеза евидентирања за ПДВ затвореног, односно приватног инвестиционог фонда**
б) Порески третман накнаде коју остварује обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим фондовима за промет услуга које пружа
в) Порески третман капиталног добитка који оствари затворени, као и приватни инвестициони фонд продајом непокретности, хартија од вредности, односно удела (у капиталу привредног друштва)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2627/2009-04 од 26.1.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

а) 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 о ПДВ) 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 о ПДВ).

Сагласно ставу 3. истог члана Закона о ПДВ, 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 о ПДВ).

Сагласно одредби члана 33. став 3. Закона о ПДВ, 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 о ПДВ 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 о ПДВ).

Одредбом члана 58. став 1. Закона о инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр, 46/2006 и 51/2009, у даљем тексту: Закон о инвестиционим фондовима) прописано је да је затворени фонд правно лице организовано као отворено акционарско друштво.

Приватни инвестициони фонд је правно лице организовано као друштво са ограниченом одговорношћу, у складу са законом

којим се уређују привредна друштва (члан 74. став 1. Закона о инвестиционим фондовима).

Сагласно наведеном, затворени, односно приватни инвестициони фонд 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 добара и услуга већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава све обавезе прописане Законом.

Затворени, односно приватни инвестициони фонд који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Такође, евиденциону пријаву подноси и затворени, односно приватни инвестициони фонд који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара.

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

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона о ПДВ, 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 1. тачка 7) Закона о ПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања друштава за управљање инвестиционим фондовима у складу са прописима којима се уређују инвестициони фондови.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о инвестиционим фондовима, друштво за управљање инвестиционим фондовима је привредно друштво које организује, оснива и управља инвестиционим фондовима, у складу са законом.

Одредбом члана 44. став 1. тачка 1) Правилника о условима за обављање делатности друштва за управљање инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр. 15/2009 и 76/2009) прописано је да административни послови које Друштво обавља за фондове којима управља обухватају нарочито (између осталог) продајне услуге – пружање информација о модалитетима и начину улагања у инвестициони фонд, поделу проспеката, закључивање уговора о чланству/приступница ОИФ, пријем захтева за откуп инвестиционих јединица.

Сагласно наведеном, на накнаду коју остварује обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим фондовима за промет услуга које врши у складу са прописима којима се уређују инвестициони фондови (нпр. за управљање, куповину инвестиционих јединица, откуп инвестиционих јединица и др), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни за административне послове назване продајним услугама које обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим

фондовима обавља за фондове и за које не наплаћује посебну накнаду.

Међутим, на промет услуга посредовања при вршењу продајних услуга који врше обвезници ПДВ (банке, брокерско-дилерска друштва и друга лица), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о ПДВ, с обзиром да за промет ових услуга није предвиђено пореско ослобођење.

2. Са акцијом Закона о порезу на добити предузећа

в) Према члану 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на добит предузећа је предузеће које је организовано, између осталог, и као акционарско друштво и друштво са ограничено одговорношћу.

Сагласно одредби члана 27. Закона, капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, непокретности и хартија од вредности (осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавеза Републике по основу зајма за привредни развој и девизне штедње грађана, државних записа Републике и записа Народне банке Србије), при чему капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

У складу са чланом 58. став 1. Закона о инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, 51/09), затворени фонд је правно лице организовано као отворено акционарско друштво, на које се, у складу са ставом 5. тог закона, примењују и одредбе закона којим се уређују привредна друштва.

Према одредби члана 74. истог закона, приватни инвестициони фонд је правно лице организовано као друштво са

ограниченом одговорношћу, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

У складу са наведеним законским одредбама, затворени инвестициони фонд (као и приватни инвестициони фонд), обвезник је пореза на добит предузећа, који опорезиву добит утврђује у пореском билансу на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/2004).

С тим у вези, уколико је обвезник (затворени инвестициони фонд, односно приватни фонд) продајом непокретности, хартија од вредности односно удела (у капиталу привредног друштва) остварио капитални добитак, сагласно одредбама чл. 27. до 29. Закона, тако остварен капитални добитак, у складу са чланом 30. став 1. Закона, укључује се у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса (на Обрасцу ПБ 1).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли у случају измене податка о износу очекиваног укупног промета добара и услуга, који се исказује у Обрасцу ЕППДВ у делу 2. под редним бројем 2.4. обвезник ПДВ има обавезу континуираног достављања писмених обавештења надлежном пореском органу из члана 38. став 4. Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-246/2010-04 од 27.1.2010. год.)

Према одредби члана 38. 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), 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, сагласно одредби става 2. истог члана Закона, подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана.

Надлежни порески орган обвезнику издаје потврду о извршеном евидентирању за ПДВ (став 3. члана 38. Закона).

Одредбом става 4. члана 38. Закона прописано је да је обвезник дужан да писмено обавести надлежни порески орган о изменама свих података из евиденционе пријаве, најкасније у року од пет дана од дана настанка измене.

Према одредби члана 3. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 ... 120/08, у даљем тексту: Правилник), евиденциона пријава подноси се на Обрасцу ЕППДВ – Пријава за евидентирање обвезника пореза на додату вредност, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Одредбама члана 4. Правилника прописано је да Образац ЕППДВ садржи податке о подносиоцу пријаве, и то:

- 1) за идентификацију;
- 2) о обављању делатности;
- 3) о рачуну у банци;
- 4) о повезаним лицима.

Према одредби члана 48. став 1. Закона, порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ је календарски месец за обвезника који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 20.000.000 динара или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 20.000.000 динара.

Порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ је календарско тромесечје за обвезника који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет мањи од 20.000.000 динара или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет мањи од 20.000.000 динара (став 2. члана 48. Закона).

За обвезника из става 2. овог члана који у календарском тромесечју оствари укупан промет већи од 20.000.000 динара, порески период је календарски месец почев од месеца по истеку календарског тромесечја (став 3. члана 48. Закона).

За обвезнике који први пут започну обављање делатности у текућој календарској години, за текућу и наредну календарску годину порески период је календарски месец (став 6. истог члана Закона).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара може да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве. Обвезник ПДВ исказује податке у евиденционој пријави – Обрасцу ЕППДВ у складу са одредбама члана 5. Правилника. У случају измене података из евиденционе пријаве – Обрасца ЕППДВ, обвезник ПДВ је дужан да о насталим изменама писмено обавести надлежни порески орган најкасније у року од пет дана од дана настанка измене. Међутим, када се ради о податку о износу очекиваног укупног промета добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ, у наредних 12 месеци, који се исказује у делу 2. под редним бројем 2.4. Обрасца ЕППДВ, а који се фактички мења дневно, Министарство финансија сматра да у случају измене овог податка обвезник ПДВ нема обавезу континуираног достављања писмених обавештења надлежном пореском органу из члана 38. став 4. Закона, осим у случају када због износа укупног промета добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ, дође до промене пореског периода тог обвезника ПДВ.

2. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је купац првог стана, као нужни наследник оставиоца – супружника, чију заоставштину је, између осталог, чинила и породична стамбена зграда саграђена за време трајања брачне заједнице, остварио право на новчану надокнаду по основу нужног наследног дела, као и по основу заједничког стицања у браку са оставиоцем,

закључењем судског поравнања са завештајним наследницима оставиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2263/2008-04 од 27.1.2010. год.)

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

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

- 1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;
- 2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и

трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 40. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03, у даљем тексту: Закон о наслеђивању) прописано је да нужним наследницима припада део заоставштине којим оставилац није могао располагати и који се назива нужним делом.

Сагласно одредби члана 43. став 1. Закона о наслеђивању, нужном наследнику припада новчана противвредност нужног дела (облигационо право).

Према одредби става 2. истог члана Закона о наслеђивању, на захтев нужног наследника, суд може одлучити да овом припадне одређени део ствари и права који чине заоставштину (стварно право).

Сходно наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када на основу закљученог судског поравнања са завештајним наследницима оставиоца, чију је заоставштину, између осталог, чинила и породична стамбена зграда саграђена за време трајања брачне заједнице, нужни наследник оставиоца – супружника оствари право на новчану надокнаду по основу нужног наследног дела (што има облигационо-правни карактер), као и новчану надокнаду по основу заједничког стицања у браку са оставиоцем при чему нужном наследнику ниједним актом није утврђено право својине, односно сусвојине на тој породичној стамбеној згради, Министарство финансија је мишљења да тај нужни наследник, са аспекта примене прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, није имао својину, односно сусвојину на породичној стамбеној згради – предмету заоставштине. С тим у вези, нужни наследник као купац стана, а уз испуњење осталих прописаних услова, може да оствари право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана.

3. Порески третман преноса дела имовине – камиона од стране једног привредног друштва другом привредном друштву, као улог
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-113/2010-04 од 25.1.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

4. Основица за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга са валутном клаузулом, као и када уговори вредност промета добара, односно услуга, у страној валути по средњем курсу НБС на одређени дан узимајући у обзир раст вредности стране валуте (до одређеног раста вредности стране валуте, након чега се износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-234/2010-04 од 25.1.2010. год.)

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима

или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у страниј валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. Ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход не сматра делом накнаде за промет добара, односно услуга, већ се ради о приходу оствареном по основу заштите одређеног потраживања валутном клаузулом. Такође, измена пореске основице не врши се ни у случају оствареног расхода по основу уговорене валутне клаузуле.

Међутим, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга уговори вредност промета добара, односно услуга у страниј валути по средњем курсу НБС на одређени дан узимајући у обзир раст вредности стране валуте (до одређеног раста вредности стране валуте након чега се износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте), основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде (у који се урачунава и износ по основу повећања вредности стране валуте), без ПДВ.

5. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – привредног друштва које, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта закљученог са инвеститорима – физичким лицима на која гласи грађевинска дозвола, финансира изградњу грађевинског објекта, обрачунатог

од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга намењених изградњи предметног објекта
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2356/2009-04 од 25.1.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење осталих прописаних услова, обвезник ПДВ – привредно друштво које, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта закљученог са инвеститорима – физичким лицима на која гласи грађевинска дозвола, финансира изградњу грађевинског објекта и врши опорезиви промет инвеститорима, тј. испоруку грађевинског објекта у складу са одредбом члана 4. став 3. тачка б) Закона, по основу којег од инвеститора стиче право располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, има право да по основу промета из члана 4. став 3. тачка б) Закона ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга намењених изградњи предметног објекта, одбије у потпуности од ПДВ који дугује. Министарство финансија напомиње да пријем авансних средстава од трећих лица за промет економски дељивих целина у оквиру предметног објекта стечених од инвеститора на име накнаде за промет из члана 4. став 3. тачка б) Закона, као ни сам промет тих економски дељивих целина, а који, сходно одредбама Закона, није предмет опорезивања ПДВ, не представља основ за оспоравање права на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга намењених изградњи предметног објекта.

6. Порески третман промета добара и услуга који врши Директорат цивилног ваздухопловства Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2371/2009-04 од 21.1.2010. год.)

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.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ 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 које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбама чл. 24. и 25. Закона прописана су пореска ослобођења за одређени промет добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, за промет добара и услуга који врши Директорат цивилног ваздухопловства Републике Србије, а за који Законом није прописано пореско ослобођење, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се током 2005. године Директорат цивилног ваздухопловства државе Србије и државе Црне Горе обратио Министарству финансија са захтевом за мишљење по питању пореског третмана промета услуга обезбеђења ваздушног саобраћаја за домаће и међународне летове. По предметном захтеву Министарство финансија доставило је одговор подносиоцу захтева под бројем: 413-00-2532/2005-04 од 10.10.2005. године.

7. Порески третмана услуга web e-bank, које су саставни део пакета услуга вођења текућих рачуна (транзакционих депозита) грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2781/2009-04 од 21.1.2010. год.)

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

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

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет web e-bank услуга, које су саставни део пакета услуга вођења текућих рачуна (транзакционих депозита) грађана, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пословна банка нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

8. Порески третман новчаних средстава која обвезник ПДВ потражује од својих пословних партнера из земље и иностранства по основу плаћања трошкова смештаја и авионског превоза за запослене код тих пословних партнера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2682/2009-04 од 21.1.2010. год.)

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

Сходно наведеној законској одредби, новчана средства која обвезник ПДВ потражује од својих пословних партнера из

земље и иностранства по основу плаћања трошкова смештаја и авионског превоза за запослене код тих пословних партнера – стварних корисника предметних услуга нису предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да предметна новчана средства не представљају накнаду за промет добара или услуга за који би постојала обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. У овом случају, за новчано потраживање тих трошкова обвезник ПДВ не издаје рачун нити други документ који служи као рачун из члана 42. Закона. Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ у конкретном случају нема право на одбитак претходног пореза по овом основу.

9. Да ли обвезник ПДВ који издаје дозволе за спортски риболов физичким лицима има право да основицу за обрачунавање ПДВ умањи за износ који плаћа на име накнаде за коришћење уступљеног рибарског подручја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0187/2010-04 од 21.1.2010. год.)

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

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.

Сагласно одредбама члана 17. став 2. Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

Према одредбама 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.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ издаје дозволе за спортски риболов физичким лицима, ради се о промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за предметни промет није прописано пореско ослобођење. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за издавање дозволе за спортски риболов. Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ нема право да основицу за обрачунавање ПДВ умањи за износ који плаћа на име накнаде за коришћење уступљеног рибарског подручја.

10. Да ли се у основицу за обрачун ПДВ на промет песка и шљунка који врши обвезник ПДВ – лице које експлоатише песак и шљунак из корита водотока, спрудова, напуштених корита и са обала природних водотока, природних и вештачких акумулација и на

подручјима угроженим од ерозије, урачунава и накнада за извађени песак и шљунак коју овај обвезник плаћа у складу са прописима којима се уређује водопривреда?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-146/2010-04 од 21.1.2010. год.)

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, 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 одредбама члана 17. став 2. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сагласно одредби члана 105. став 1. Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 46/91, 53/93, 67/93, 48/94, 54/96 и 101/05), накнада за извађени песак, шљунак и други материјал извађен из корита водотока, спрудова, напуштених корита и са обала природних водотока, природних и вештачких акумулација и на подручјима угроженим од ерозије, плаћа се према количини извађеног материјала.

У складу са наведеним законским одредбама, у основицу за обрачун ПДВ на промет песка и шљунка који врши обвезник ПДВ – лице које експлоатише песок и шљунак из корита водотока, спрудова, напуштених корита и са обала природних водотока, природних и вештачких акумулација и на подручјима угроженим од ерозије, урачунава се и накнада за извађени песок и шљунак коју овај обвезник ПДВ плаћа у складу са прописима којима се уређује водопривреда.

11. Порески третман промета добара и услуга који обвезник ПДВ – извођач радова врши Министарству омладине и спорта у оквиру изградње Спортског центра – Кућа фудбала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-174/2010-04 од 19.1.2010. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ, 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 које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Сходно наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ – извођач радова врши Министарству омладине и спорта у оквиру изградње Спортског центра – Кућа фудбала у Старој Пазови, ПДВ се обрачунава и

плаћа у складу са Законом, имајући у виду да одредбама чл. 24. и 25. Закона није прописано пореско ослобођење за предметни промет.

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02909/2009-04 од 19.1.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

13. Издавање рачуна за промет добара и услуга у случају када обвезник ПДВ, у пореском периоду који се не подудара са пореским периодом у којем је извршен промет добара или услуга, прими авансну уплату за промет који је опорезив по општој стопи ПДВ и промет који је опорезив по посебној стопи ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2195/2009-04 од 19.1.2010. год.)

Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

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

Према одредбама члана 42. став 3. Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

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

услуга;

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

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

9) напомену о пореском ослобођењу.

Одредбама члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да у случају авансног плаћања обвезник који прима авансну уплату издаје рачун који садржи следеће податке:

1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;

2) место и датум издавања и редни број рачуна;

3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;

4) основ за авансно плаћање;

5) износ авансне уплате;

6) пореску стопу која се примењује – у случају опорезивог промета;

7) износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;

8) напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен ПДВ према члану 24. Закона.

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, сагласно ставу 3. истог члана Правилника, укупан износ накнаде умањује се за износе аванских уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износе аванских уплата.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који је од другог обвезника ПДВ примио авансну уплату за опорезиви промет добара или услуга, при чему се порески период у којем је примљена авансна уплата не подудара са пореским периодом у којем је извршен промет добара или услуга, дужан је да по основу пријема авансне уплате изда рачун са

подацима прописаним одредбама члана 12. став 1. тач. 1)–7) Правилника (у даљем тексту: авансни рачун). Након извршеног промета обвезник ПДВ издаје коначни рачун у којем, између осталог, исказује податке о укупном износу накнаде за извршени промет добара или услуга (без ПДВ), износу који је једнак разлици између укупног износа накнаде (без ПДВ) и износа авансних уплата (без ПДВ), износу обрачунаог ПДВ за извршени промет добара или услуга и износу који је једнак разлици између износа обрачунаог ПДВ за извршени промет добара или услуга и износа ПДВ обрачунаог по основу примљене авансне уплате за тај промет.

Обвезник ПДВ који у пореском периоду који се не подудара са пореским периодом у којем је извршен промет добара или услуга прими авансну уплату за промет који је опорезив по општој стопи ПДВ и промет који је опорезив по посебној стопи ПДВ, у авансном рачуну исказује, између осталог, податке о делу накнаде за промет по општој стопи ПДВ (без ПДВ), ПДВ обрачунаом на део накнаде за промет по општој стопи ПДВ, делу накнаде за промет по посебној стопи ПДВ (без ПДВ) и ПДВ обрачунаом на део накнаде за промет по посебној стопи ПДВ. Ако обвезник ПДВ, примера ради, у једном пореском периоду изврши промет који се опорезује по општој стопи ПДВ, а не изврши промет који се опорезује по посебној стопи ПДВ, при чему ће промет по посебној стопи ПДВ извршити у неком од наредних пореских периода, у том случају издаје коначни рачун за промет по општој стопи ПДВ у којем укупан износ накнаде за промет по општој стопи ПДВ (без ПДВ) умањује за део авансне уплате који се односи на тај промет (без ПДВ), а укупан износ ПДВ обрачунаог за промет по општој стопи ПДВ умањује за износ ПДВ који је обрачунаог на део авансне уплате за тај промет. Када обвезник ПДВ изврши промет по посебној стопи ПДВ, у коначном рачуну који издаје за тај промет укупан износ накнаде (без ПДВ) умањује за део авансне уплате који се односи на тај промет (без ПДВ), а

укупан износ ПДВ обрачунат за промет по посебној стопи ПДВ умањује за износ ПДВ који је обрачунат на део авансне уплате за тај промет.

14. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије од ПДВ који дугује у случају када је претходни учесник у промету – испоручилац добара или услуга за извршени промет издао рачун који не садржи печат издаваоца рачуна и потпис овлашћеног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2951/2009-04 од 15.1.2010. 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 са овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;

- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) обвезника ПДВ – претходног учесника у промету, који је издат у складу са Законом (да је рачун издат за извршени промет на дан или након извршеног промета и да садржи све прописане податке), као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. Министарство финансија напомиње да ако рачун за извршени промет не садржи печат издаваоца рачуна и потпис овлашћеног лица, та околност не представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза.

15. Порески третман промета услуга посредовања код промета услуга дозвољавања коришћења путева у Републици Мађарској

(продаја тзв. вињета – матрица за коришћење путева у Републици Мађарској), при чему промет услуга посредовања домаће привредно друштво врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-111/2010-04 од 14.1.2010. 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 које нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, промет услуга посредовања код промета услуга дозвољавања коришћења путева у Републици Мађарској (продаја тзв. вињета – матрица за коришћење путева у Републици Мађарској) није предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да место промета услуга дозвољавања коришћења путева у Републици Мађарској за који је пружена услуга посредовања, а самим тим и место промета услуге посредовања, није на територији Републике Србије.

16. Порески третман промета услуга организовања узимања узорака крви из пупчаника, њиховог транспорта и складиштења у банкама ћелија у иностранству, који, на основу уговора закључених са физичким лицима, врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00105/2010-04 од 13.1.2010. 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 које нису промет добара из члана 4. овог 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 организовања узимања узорака крви из пупчаника, њиховог транспорта и складиштења у банкама ћелија у иностранству, који,

на основу уговора закључених са физичким лицима, врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет ових услуга Законом није предвиђено пореско ослобођење.

17. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора – стамбене задруге, који је обвезник ПДВ, грађевинском предузећу које финансира изградњу грађевинског објекта, на основу уговора о заједничкој изградњи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-816/2009-04 од 12.1.2010. год.)

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

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

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

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

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

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да 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.

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

Према прописима којима се уређује планирање и изградња, инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Сходно наведеном, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту првенствено стиче инвеститор, тј. лице на која гласи грађевинска дозвола, Министарство финансија је мишљења да, са аспекта Закона и подзаконских аката, при преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора грађевинском предузећу које финансира изградњу грађевинског објекта инвеститор врши промет из члана 4. став 3. тачка 7) Закона.

Према томе, када обвезници ПДВ – стамбена задруга на коју гласи грађевинска дозвола (инвеститор) и грађевинско предузеће које финансира изградњу грађевинског објекта закључе уговор о заједничкој изградњи, на основу којег грађевинско

предузеће изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору – стамбеној задрузи, а инвеститор – стамбена задруга, заузврат, изврши први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта грађевинском предузећу, сматра се да су извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране грађевинског предузећа инвеститору – стамбеној задрузи за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора – стамбене задруге грађевинском предузећу. За извршени промет обвезник ПДВ – грађевинско предузеће, односно обвезник ПДВ – стамбена задруга дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У конкретном случају, основицу за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чини тржишна вредност грађевинског објекта који грађевинско предузеће испоручује инвеститору на име накнаде за први пренос права располагања, на дан испоруке грађевинског објекта, у коју се урачунава и новчани износ који по истом основу инвеститор потражује од грађевинског предузећа, без ПДВ, док основицу за обрачун ПДВ за промет грађевинског објекта чини тржишна вредност економски дељивих целина на којима инвеститор преноси право располагања грађевинском предузећу на име накнаде за промет грађевинског објекта, на дан преноса права располагања на тим економски дељивим целинама, уз одбитак новчаног износа који грађевинско предузеће плаћа инвеститору, без ПДВ. Поред тога, Министарство финансија напомиње да се тржишном вредношћу добара сматра цена по којој се та или слична добра у моменту промета могу продати на тржишту лицу са којим испоручилац добара није у односу који би могао довести до утврђивања вредности добара на основу субјективних критеријума, независно од тога да ли је та вредност опредељена уговором на основу којег се врши предметни промет.

18. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чија је изградња започета пре 31. децембра 2004. године, а чији се први пренос права располагања врши од 1. јануара 2005. године, при чему накнада за први пренос права располагања на економски дељивим целинама није изражена у новцу, већ у облику промета власничких удела на непокретности која је изграђена пре 31. децембра 2004. године, а који је (промет власничког удела) извршен у 2004. години

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2274/2009-04 од 12.1.2010. 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 о ПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ, 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 о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбом члана 65. ст. 1. и 5. Закона о ПДВ прописано је да су лица која су обвезници ПДВ у складу са овим законом била дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току и да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона о ПДВ, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године која се опорезује у складу са законом којим се уређују порези на имовину, док се вредност објекта настала од 1. јануара 2005. године опорезује у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 3. став 1. 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 или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, сматрају се и објекта чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

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

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

Са становишта овог закона, а према мишљењу Министарства финансија, тржишном вредношћу добара, односно услуга, сматра се цена по којој се таква или слична добра, односно услуге у моменту промета могу продати, односно пружити лицу са којим испоручилац добара, односно пружалац услуга није у односу који би могао довести до утврђивања вредности добара, односно услуга на основу субјективних критеријума.

Према одредби члана 3. став 2. Правилника, основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на објектима из става 1. овог члана, тј. на објектима чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, утврђује се тако што се на укупан износ накнаде за објекат остварен приликом првог преноса права располагања примени проценат који се добија по следећој формули:

$$100\% \text{ минус } \frac{\text{Вредност објекта на дан 31.12.2004. године}}{\text{Укупна вредност објекта у моменту првог преноса права располагања}} (\%)$$

Сходно наведеној одредби Правилника, код уговора код којих обвезник ПДВ (инвеститор) врши први пренос права располагања на економски дељивим целинама – становима у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, основица за обрачун ПДВ утврђује се применом процента израчунатог по формули из члана 3. став 2. Правилника. Када накнада није изражена у новцу, већ у облику промета власничких удела на непокретности која је изграђена пре 31. децембра 2004. године, при чему је промет тих власничких удела извршен у 2004. години, проценат израчунат по формули из члана 3. став 2. Правилника примењује се на укупан износ тржишне вредности власничких удела на непокретности на дан њиховог промета (у 2004. години), без ПДВ.

19. а) Порески третман залиха добара обвезника ПДВ – самосталне трговинске радње у случају њеног брисања из регистра привредних субјеката

б) Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – самостална трговинска радња у току обављања делатности (пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката) изврши пренос целокупне имовине коју чине залихе добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02229/2009-04 од 12.1.2010. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, 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 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).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају брисања самосталне трговинске радње из регистра привредних субјеката, обвезник ПДВ – самостална трговинска радња дужна је да обрачуна и плати ПДВ на залихе добара по основу чије је набавке имала право на одбитак претходног пореза, на основуцу

коју, у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини набавна цена тих добара, с обзиром да се, у овом случају, ради о узимању добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе власника самосталне трговинске радње.

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

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

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

20. Право на рефакцију ПДВ страног обвезника у случају када страни обвезник на територији Републике Србије оснује

привредни субјект који је и обвезник ПДВ и од тог обвезника ПДВ набави добра, односно прими услуге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0072/2010-04 од 12.1.2010. год.)

Одредбе члана 53. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) примењивале су се до ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), тј. до 8. јула 2007. године.

Према одредби става 1. члана 53. Закона, рефакција ПДВ извршиће се страном обвезнику, на његов захтев, ако је платио рачун и ако су испуњени услови под којима обвезник може остварити право на одбитак претходног пореза у складу са овим законом, под условом да страни обвезник:

- 1) не врши промет добара и услуга у Републици;
- 2) пружа само услуге које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1) и 8) овог закона ослобођене пореза;
- 3) врши само превоз путника који, у складу са чланом 49. став 6. овог закона, подлеже појединачном опорезивању превоза.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се рефакција ПДВ врши под условом узајамности.

Право на рефакцију ПДВ из члана 53. Закона страни обвезник могао је да оствари по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 65/05, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, страни обвезник, тј. лице које на територији Републике Србије у моменту набавке добара или услуга није имало седиште нити сталну пословну јединицу, односно

пребивалиште или боравиште, може да оствари право на рефакцију ПДВ за набављена добра, односно примљене услуге по процедури предвиђеној Правилником, а уз испуњење свих прописаних услова – да је испуњен услов узајамности, да је страни обвезник платио рачун добављачу, да би по основу конкретне набавке добара, односно услуга обвезник ПДВ могао да оствари право на одбитак претходног пореза, као и да страни обвезник не врши промет добара и услуга у Републици, пружа само услуге које су, у складу са чланом 24. став 1. тач. 1) и 8) овог закона, ослобођене пореза и/или врши само превоз путника који, у складу са чланом 49. став 6. овог закона, подлеже појединачном опорезивању превоза, при чему услови из члана 53. став. 1. тач. 1), 2) и 3) Закона не морају бити кумулативно испуњени.

Министарство финансија напомиње да када страни обвезник на територији Републике Србије оснује привредни субјект који је и обвезник ПДВ и од тог обвезника ПДВ набави добра, односно прими услуге, чињеница која се односи на оснивање привредног субјекта не представља основ за оспоравање права на рефакцију ПДВ страног обвезника – оснивача.

Међутим, ако је, у конкретном случају, обвезник ПДВ пружио услуге економске пропаганде страном лицу, за које се место промета, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (4) Закона, одређује према месту у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, што значи да за извршени промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, страни обвезник нема право на рефакцију ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну за промет предметних услуга, с обзиром да ни обвезник ПДВ не би имао право на одбитак претходног пореза ако би му био издат рачун са исказаним ПДВ за промет за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

21. Порески третман вансудске продаје предмета заложног права од стране заложног повериоца из уговора о залози

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2942/2009-04 од 12.1.2010. 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.

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

Сагласио одредбама члана 2. ст. 1. и 2. Закона о заложном праву на покретним стварима уписаним у регистар („Сл. гласник РС“, бр. 57/03, 61/05 и 64/06, у даљем тексту: Закон о заложном праву), уговором о залози обавезује се залогодавац према повериоцу да му пружи обезбеђење за његово потраживање тако што ће се повериочево право на ствари залогодавца уписати у регистар заложног права (у даљем тексту: Регистар залогe), при чему залогодавац може бити дужник или треће лице.

Уговором о залози уређују се права и обавезе залогодавца и повериоца (став 3. истог члана Закона о заложном праву).

Према одредбама члана 3. Закона о заложном праву, уговор о залози садржи нарочито: дан закључења, име и презиме или фирму, пребивалиште или боравиште, односно седиште повериоца и залогодавца, као и дужника ако су то различита лица, предмет заложног права са потребним обележјима и податке о потраживању које се обезбеђује заложним правом и закључује се у писменој форми.

Одредбом члана 4. став 1. Закона о заложном праву прописано је да поверилац стиче заложно право уписом у Регистар залогe, осим ако није друкчије одређено законом.

Сагласио одредби члана 27. став 1. Закона о заложном праву, ако залогодавац има својство привредног субјекта (лице које се професионално бави привредном делатношћу) уговором о залози може се предвидети да заложни поверилац има право да предмет заложног права прода на вансудској јавној продаји ако његово потраживање не буде намирено у потпуности.

Ако предмет заложног права има тржишну или берзанску цену, уговором о залози може се предвидети да заложни поверилац има право да га прода по тој цени, или да га по тој цени задржи за себе (став 2. истог члана Закона о заложном праву).

Одредбом члана 27. став 5. Закона о заложном праву прописано је да ако предмет заложног права нема тржишну или берзанску цену, заложни поверилац га може продати на начин на који би то учинио разуман и пажљив човек, чувајући интересе дужника и залогодавца, када то није исто лице.

У тренутку доспелости потраживања, заложни поверилац и залогодавац се могу споразумети да ће предмет заложног права прећи у својину повериоца уместо исплате дуга или да ће поверилац моћи да га прода по одређеној цени или да га по тој цени задржи за себе (члан 28. став 4. Закона о заложном праву).

Према одредби члана 35. став 1. Закона о заложном праву, ако дужник не испуни своју обавезу о доспелости, заложни поверилац стиче право на државину по самом закону.

Ставом 2. истог члана Закона о заложном праву прописано је да у тренутку доспелости заложни поверилац стиче право да из вредности предмета заложног права намири своје главно потраживање, дужну камату и трошкове око остварења наплате потраживања.

Вишак цене добијен продајом изнад износа потраживања заложни поверилац је дужан исплатити залогодавцу без одлагања,

а ако заложни поверилац у року од осам дана не исплати залогодавцу вишак цене добијен продајом изнад износа потраживања, плаћа залогодавцу прописану затезну камату (ст. 3. и 4. истог члана Закона о заложном праву).

Према одредби члана 44. став 1. Закона о заложном праву, заложни поверилац може приступити вансудској продаји предмета заложног права по истеку рока од 30 дана од уписа почетка намирења у Регистар залогe.

Дужник може пуноважно испунити дуг у било које време пре продаје предмета заложног права, а у том року залогодавац може, иако није дужан, испунити обавезу дужника (ст. 2. и 3. истог члана Закона о заложном праву).

У складу са наведеним одредбама Закона и Закона о заложном праву, у случају када заложни поверилац из уговора о залози приступи вансудској продаји предмета заложног права, у конкретном случају теретног моторног возила, сматра се да залогодавац врши промет добра купцу предмета заложног права (а не заложном повериоцу). У том случају, а под условом да је залогодавац лице које је обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. За извршени промет предметног добра обвезник ПДВ – залогодавац дужан је да купцу добра изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, 105/04, 140/04 и 67/05). Ако је залогодавац лице које није обвезник ПДВ промет употребљаваног моторног возила предмет је опорезивања Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 42/02, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09).

22. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца добара, односно услуга, који је примио рачун од обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно пружаоца услуга,

за извршени промет у којем је као податак о адреси издаваоца рачуна наведен податак о општини без навођења податка о месту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02246/2009-04 од 12.1.2010. год.)

Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредбама члана 42. став 3. Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, рачун који обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, издаје другом обвезнику ПДВ - примаоцу добара, односно услуга, треба, између осталог, да садржи и податке о адреси издаваоца и адреси примаоца рачуна, а

који су као такви наведени у акту којим је извршена регистрација обвезника ПДВ.

Међутим, када је у акту којим је извршена регистрација привредног субјекта – обвезника ПДВ, у делу који се односи на пословно седиште, наведено место и општина, а у рачуну који издаје овај обвезник ПДВ за извршени промет као податак о адреси издаваоца рачуна наведен податак о општини без навођења податка о месту, Министарство финансија је мишљења да је реч о недостатку који не представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна.

23. а) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе лица које обавља делатност из гране 852 – Ветеринарске активности, као и начин евидентирања промета преко фискалне касе употребљених лекова

б) Порески третман промета ветеринарских услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0315/2009-04 од 11.1.2010. год.)

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

Чланом 5. став 1. Закона прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09 и 109/09, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, лице које обавља делатност из гране 852 – Ветеринарске активности, осим примарне теренске здравствене заштите животиња, послова из Програма мера здравствене заштите животиња, послова дезинфекције и дератизације у објектима у којима се држе и узгајају животиње и активности на спречавању појављивања, ширења и сузбијања заразних болести животиња, дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, лице које обавља делатност из гране 852 – Ветеринарске активности, а које нису, у складу са Уредбом, ослобођене обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, дужно је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе која је инсталирана у објекту (у конкретном случају, у ветеринарској амбуланти) у коме пружа поменуте услуге.

Међутим, уколико лице на терену обавља делатност из гране 852 – Ветеринарске активности, а које нису, у складу са Уредбом, ослобођене обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, дужно је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе на месту на коме пружа поменуте услуге.

При томе, Министарство финансија напомиње да када се ради о пословима који, према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, Управе за ветерину бр:110-00-114/2/2009-05 од 20.5.2009. године, спадају у примарну теренску здравствену заштиту животиња, пословима из Програма мера здравствене заштите животиња, као и пословима дезинфекције и дератизације у објектима у којима се држе и узгајају животиње и активностима на спречавању појављивања, ширења и сузбијања заразних болести животиња, лице које пружа наведене услуге није дужно да евидентира тако остварени промет преко фискалне касе, с обзиром да су поменуте услуге, у складу са Уредбом, ослобођене обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

Када је реч о начину евидентирања промета преко фискалне касе употребљених лекова, лице које пружа поменуте ветеринарске услуге, према мишљењу Министарства финансија, може:

– да изда фискални исечак на укупну вредност извршених услуга (вредност пружене ветеринарске услуге и употребљених медикамената и др), с тим да се цена укупне вредности извршених услуга може мењати у току целог дана, или

– да евидентира у фискалном исечку, поред шифре ветеринарске услуге и сваки појединачно извршени промет (у конкретном случају, врсту и количину употребљених медикамената и др), са појединачном ценом.

Према томе, уколико се ради о прометима који се, у складу са прописом којим се уређује порез на додату вредност, опорезују по општој стопи ПДВ, у фискалном исечку такав промет означава се пореском стопом „Б“.

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

изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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.

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (став 6. истог члана Закона о ПДВ).

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, промет ветеринарских услуга опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%, при чему основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју обвезник ПДВ – пружалац ветеринарске услуге прима или треба да прими, а у коју се урачунава и вредност ветеринарских лекова, без ПДВ.

24. Порески третман промета добара и услуга за потребе изградње објекта намењеног дневном боравку деце и одраслих особа ометених у развоју, за чију набавку је Друштво за помоћ ментално недовољно развијеним особама добило новчану донацију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02904/2009-04 од 8.1.2010. год.)

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.

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

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

Одредбама чл. 24. и 25. Закона прописано је за који промет добара и услуга обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга Друштву за помоћ ментално недовољно развијеним особама, у оквиру изградње објекта намењеног дневном боравку деце и одраслих особа ометених у развоју, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, независно од тога што се набавка тих добара и услуга плаћа средствима донације, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења.

25. Порески третман промета јогурта, воћног јогурта, као и млечних производа – јогурта са додатком воћа и чоколаде и јогурта са додатком ваниле и чоколаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-6/2010-04 од 6.1.2010. год.)

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

у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет јогурта (производ за чију се ферментацију користе само јогуртне културе, односно производ за чију се ферментацију, поред јогуртних, користе и пробиотске културе, а који не садржи додатке), као и промет воћног јогурта (јогурт са додатком воћа, независно од тога да ли се за ферментацију тог производа користе само јогуртне или јогуртне и пробиотске културе), док се промет млечних производа – јогурта са додатком воћа и чоколаде и јогурта са додатком ваниле и чоколаде, у конкретном случају „5+ моћни оброк: воћни јогурт јагода и чоколада“ и „5+ моћни оброк: ароматизовани јогурт ванила и чоколада“, опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

26. Основица за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност

промета добара, односно услуга, у страној валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути, као и када не уговори вредност промета добара, односно услуга, у страној валути већ у динарима, али узимајући у обзир раст вредности стране валуте (до одређеног раста вредности стране валуте, након чега се износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2937/2009-04 од 5.1.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга у иностраној валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. Ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход не сматра делом накнаде за промет добара, односно услуга, већ се ради о приходу оствареном по основу заштите одређеног потраживања валутном клаузулом. Такође, измена пореске основице не врши се ни у случају оствареног расхода по основу уговорене валутне клаузуле.

Међутим, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, не уговори вредност промета добара, односно услуга у иностраној валути, већ фиксно у динарима узимајући у обзир раст вредности стране валуте (до одређеног раста

вредности стране валуте, након чега се износ накнаде увећава за износ повећања вредности стране валуте), основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде (у који се урачунава и износ по основу повећања вредности стране валуте), без ПДВ.

27. Порески третман раскида уговора закљученог у циљу заједничке изградње стамбено-пословног грађевинског објекта, без опредељивања идеалних делова, при чему је грађевинска дозвола издата на оба лица, а изградња објекта започета до 31. децембра 2004. године и настављена од 1. јануара 2005. године, при чему су се уговорне стране споразумеле да једна уговорна страна исплати другој све трошкове за тај објекат по основу чега уговорна страна – исплатилац стиче сва права на предметном објекту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1924/2008-04 од 4.1.2010. год.)

Према одредби члана 62. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), одредбе овог закона примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара, који се врше од 1. јануара 2005. године.

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и

испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Према одредбама члана 4. став 3. тач. 7) и 7а) Закона о ПДВ, 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, односно први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбама члана 65. ст. 1. и 5. Закона о ПДВ прописано је да су лица која су обвезници ПДВ у складу са овим законом била дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току и да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године. Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана, за грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године која се опорезује у складу са законом којим се уређују порези на имовину, док се вредност објекта настала од 1. јануара 2005. године опорезује у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 3. став 1, 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 или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

Према прописима којима се уређује планирање и изградња, инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола,

Сходно наведеном, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту првенствено стиче инвеститор, тј. лице на која гласи грађевинска дозвола, Министарство финансија је мишљења да, са аспекта Закона и подзаконских аката, при преносу права располагања на предметном објекту, односно преносу власничког удела на том објекту, инвеститор врши промет из члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, односно промет из члана 4. став 3. тачка 7а) Закона о ПДВ.

Према томе, а у конкретном случају, када два обвезника ПДВ закључе уговор у циљу заједничке изградње стамбено – пословног грађевинског објекта, без опредељивања идеалних делова (на основу чега се закључује да се ради о једнаким идеалним деловима), при чему је грађевинска дозвола издата на оба лица, изградња објекта започета до 31. децембра 2004. године и настављена од 1. јануара 2005. године, једна уговорна страна сносила трошкове по основу земљишта, ангажовања извођача радова и др. и при чему изградња предметног објекта није завршена, након чега су се уговорне стране споразумеле да раскину уговор и да једна уговорна страна исплати другој све трошкове за тај објекат по основу чега уговорна страна – исплатилац стиче сва права на предметном објекту, Министарство финансија је мишљења да раскид таквог уговора доводи до настанка следећих пореских обавеза:

- Обвезник ПДВ који потражује од другог обвезника ПДВ новчана средства на име трошкова за предметни објекат (по основу чега обвезник ПДВ – исплатилац трошкова стиче сва права на предметном објекту) дужан је да обрачуна ПДВ за:

- *први пренос власничког удела на новоизграђеном грађевинском објекту у складу са чланом 4. став 3. тачка 7а) Закона о ПДВ;*

За први пренос власничког удела од 50% на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту, а у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 8% (део који се односи на станове), односно 18% (део који се односи на пословни простор, гараже).

Према одредби члана 3. став 2. Правилника, основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на објектима из става 1. овог члана, тј. на објектима чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, утврђује се тако што се на укупан износ накнаде за објекат остварен приликом првог преноса права располагања примени проценат који се добија по следећој формули:

$$100\% \text{ минус } \frac{\text{Вредност објекта на дан 31.12.2004. године}}{\text{Укупна вредност објекта у моменту првог преноса права располагања}} (\%)$$

Сходно наведеном, основицу за обрачун ПДВ за први пренос власничког удела од 50% на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту, а у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, чини износ накнаде који обвезник ПДВ остварује или треба да оствари по основу првог преноса власничког удела (у који се, између осталог, урачунава и износ који је обвезник ПДВ – преносилац власничког удела првобитно пренео стицаоцу на име трошкова за прибављање права коришћења на земљишту), на који је примењен проценат из члана 3. став 2. Правилника, уз одбитак ПДВ садржаног у том износу;

– испоруку грађевинског објекта изграђеног по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, у складу са чланом 4. став 3. тачка б) Закона о ПДВ.

Наиме, за испоруку грађевинског објекта у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, а који се односи на власнички

удео обвезника ПДВ – исплатиоца трошкова (у конкретном случају, власнички удео од 50%), обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18%. За извршени промет основица за обрачун ПДВ утврђује се у окладу са чланом 17. ст. 1–3. Закона о ПДВ, што значи да основицу за обрачун ПДВ чини износ накнаде који обвезник ПДВ остварује или треба да оствари за тај промет, у који није укључен ПДВ.

За радове на изградњи грађевинског објекта закључно са 31. децембром 2004. године није постојала обавеза обрачунавања и плаћања пореза на промет, према одредбама Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04).

- Пренос власничког удела на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту од 50%, у делу изграђеном до 31. децембра 2004. године, опорезује се у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09).

28. Порески третман промета услуга геодетског снимања и обележавања водовода и канализације у Бару у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, као и издавање рачуна за промет ових услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2899/2009-04 од 30.12.2009. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга геодетског снимања и обележавања водовода и канализације у Бару у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место где се налази предметна непокретност, тј. Република Црна Гора.

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

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

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;

- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, за промет услуга геодетског снимања и обележавања водовода и канализације у Бару у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем лицу, тј. лицу које има седиште на територији Републике Србије, обвезник ПДВ – пружалац предметних услуга дужан је да изда рачун у којем исказује податке из члана 42. став 3. тач. 1)–5) Закона, укупан износ накнаде за извршен промет услуга, као и напомену да промет наведених услуга није предмет опорезивања ПДВ у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 1) Закона.

29. Утврђивање основице за обрачунавање и плаћање ПДВ код промета услуге хотелског смештаја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02556/2009-04 од 30.12.2009. год.)

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

накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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 17. став 1. Закона прописано је да 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.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона у основицу се урачунавају и :

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

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

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 11) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима,.

Сагласно одредби члана 11. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, сматра се само услуга преноћишта у овим објектима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује обављање туристичке и угоститељске делатности.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који пружа услугу хотелског смештаја из члана 11. Правилника дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ по посебној стопи од 8% 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 пружену услугу, укључујући и све споредне трошкове, у конкретном случају трошкове осигурања, које зарачунава примаоцу услуге.

30. Право на рефундацију ПДВ купца првог стана у случају када је купац стана уговорену цену са ПДВ у потпуности исплатио лицу са којим продавац стана има закључен уговор о преузимању дуга, а не продавцу стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2741/2009-04 од 30.12.2009. год.)

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

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

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, ако купац првог стана не исплати уговорену цену стана са ПДВ продавцу, већ лицу са којим продавац има закључен уговор о преузимању дуга, Министарство финансија је мишљења да у овом случају није испуњен услов за остваривање права на рефундацију ПДВ прописан одредбама члана 56а став 2. тачка 2) Закона.

31. Обавеза подношења пријаве за ПДВ – евиденционе пријаве

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1450/2009-04 од 17.12.2009. год.)

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

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

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

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

Према одредбама члана 8. ст. 4. и 5. Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или

пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

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

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

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

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

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

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

Према томе, привредни субјект који врши промет услуга организације изградње путне инфраструктуре аутопута на Коридору 10 сматра се пореским обвезником који треба, односно који је дужан да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако се накнада за промет предметних услуга остварује из буџета, основицу за обрачун ПДВ, сагласно одредбама члана 17. Закона, чини износ буџетских средстава у који није укључен ПДВ.

32. Порески третман промета услуга складиштења и чувања меркантилне пшенице у силосима који врши обвезник ПДВ без накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2793/2009-04 од 14.12.2009. год.)

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

испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Са прометом услуга уз накнаду изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде (члан 5. став 4. тачка 3) Закона).

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

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 складиштења и чувања меркантилне пшенице у силосима, који врши обвезник ПДВ, без накнаде, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини цена коштања предметних услуга, у коју није урачунат ПДВ.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Порески третман прихода који нерезидент, давалац кредита, остварује од резидентног обвезника у случају када резидентни обвезник закључи уговор са два различита нерезидентна правна лица, по основу ког први нерезидент испоручује резиденту опрему (која, између осталог, укључује пренос права коришћења софтвера), док други нерезидент (финансијска институција) одобрава резиденту робни кредит за куповину предметне опреме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-295/2009-04 од 25.1.2010. год.)

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

У складу са чланом 71. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода.

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

Одредбом члана 2. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09) прописано је да се ауторским делом, између осталог, сматрају и рачунарски програми.

У случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (правном лицу), који путем уговора о лиценци, преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма, резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

1. У конкретном случају, резидентни обвезник закључио је уговор (о испоруци опреме односно уговор о кредиту) са два (различита) нерезидентна правна лица, по основу ког први нерезидент (испоручилац опреме) испоручује резиденту опрему (која, између осталог, укључује пренос права коришћења софтвера), други нерезидент (финансијска институција као давалац кредита) одобрава резиденту робни кредит за куповину предметне опреме, при чему (како произилази из садржине дописа) из одобреног робног кредита (а на основу закљученог уговора) нерезидент (давалац кредита) исплаћује (по налогу резидента) једнократно (или у више фаза) нерезиденту (испоручиоцу опреме) накнаду за опрему (која у себи садржи и накнаду за коришћење софтвера), а резидентни обвезник врши исплату главнице и припадајуће камате нерезиденту – финансијској институцији.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да уколико је уговором предвиђено да нерезидент (давалац кредита) из износа кредита одобреног резидентном обвезнику плаћа (у име и за рачун резидентног обвезника) другом нерезиденту износ за уговорену

опрему (који у себи садржи и накнаду по основу испорученог софтвера), резидентни обвезник је, приликом евидентирања у својим пословним књигама издавање налога нерезиденту да изврши плаћање уговорене опреме (другом нерезиденту), дужан да обрачуна, обустави и уплати порез по одбитку, у складу са чланом 71. Закона – по основу ауторске накнаде (за коришћење софтвера).

Такође, а имајући у виду да нерезидентно правно лице (финансијска институција као давалац кредита), на основу предметног уговора, остварује приход по основу камате, који, у складу са чланом 40. Закона, представља приход опорезив порезом по одбитку, резидентни обвезник (као исплатилац камате) је порески платац, који порез по одбитку обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода (у конкретном случају, у моменту исплате уговореног бруто износа камате нерезидентном правном лицу).

2. Међутим, уколико резидентно правно лице уговор о кредиту закључи са резидентним правним лицем (даваоцем кредита), приход даваоца кредита по основу камате, у том случају, није предмет опорезивања по члану 40. Закона.

2. Да ли обвезник остварује капитални губитак у случају када је (у складу са прописима о становању) дужан да омогући откуп стана свом запосленом (по цени и на начин утврђен прописима о становању), при чему је цена по којој је такав стан откупљен нижа од вредности по којој је тај стан евидентиран у пословним књигама обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00284 /2009-04 од 25.1.2010. год.)

Одредбом члана 27. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход

који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду непокретности, права индустријске својине, удела у имовини правних лица и акција и осталих хартија од вредности, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој и девизне штедне грађана, државних записа Републике и записа Народне банке Србије.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из става 1. овог члана и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона (члан 27. став 2. Закона).

Ако је разлика из става 2. овог члана негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. став 3. Закона).

У конкретном случају, обвезнику је по основу уговора са Фондом за финансирање изградње станова солидарности (Фонд) додељен стан, при чему је од уговором утврђене вредности (по којој је стан и евидентиран у пословним књигама обвезника), обвезник платио 15%, а остатак од 85% вредности стана финансиран је из средстава буџета града Београда и сопствених прихода Фонда (од средстава издвајаних у складу са прописима о становању, од пореза на фонд зарада запослених на територији града Београда). Добијени стан обвезник је доделио свом запосленом на коришћење, на начин утврђен својим актом о решавању стамбених потреба запослених, донетим на основу прописа о становању, који је запослени потом откупио, сагласно прописима о становању, као и уговору који је закључио са обвезником. Имајући у виду да се у овом случају врши откуп стана под знатно повољнијим условима од куповине стана на тржишту, откупна цена стана коју плаћа запослени нижа је од вредности по којој се стан води у књигама обвезника.

У складу са претходно изнетим, у случају када је обвезник (у складу са прописима о становању) дужан да омогући откуп стана свом запосленом (по цени и на начин утврђен прописима о становању), при чему је цена по којој је такав стан откупљен нижа од вредности по којој је тај стан евидентиран у пословним књигама

обвезника, разлика између остварене и у пословним књигама евидентиране вредности, према мишљењу Министарства финансија (а у конкретном случају), не представља основ за утврђивање капиталног губитка.

3. Право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита из члана 48а Закона о порезу на добит предузећа у случају када, услед статусне промене, а у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита, обвезник изврши промену претежне делатности, при чему као претежна делатност више није уписана ни једна од делатности наведена у члану 48а став 1. Закона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2730/2009-04 од 22.1.2010. год.)

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

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

Порески обвезник, који је, према прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката, као претежну делатност регистровао делатност која је наведена у члану 48а став 1. Закона (у конкретном случају подгрупа 30020 – Производња рачунарских машина и друге опреме за обраду података), остварио је право на порески кредит по основу улагања извршених у основна

средства у складу са чланом 48а Закона, при чему је део пореског кредита (који се може пренети у наредних десет година) остао неискоришћен.

У случају када је, услед статусне промене, а у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита, обвезник извршио промену претежне делатности (евидентирани у Агенцији за привредне регистре), при чему као претежна делатност више није уписана ни једна од делатности наведена у члану 48а став 1. Закона (а по основу које се стиче право на порески кредит по члану 48а Закона), обвезник (у том случају) губи право на даље преношење неискоришћеног дела пореског кредита и то почев од пореског периода у коме је извршио статусну промену односно промену претежне делатности, али, према мишљењу Министарства финансија, није дужан да плати порез за период у којем је испуњавао услове за коришћење пореског кредита.

4. Примена члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају преласка обвезника из статуса предузетника у статус привредног друштва (са ограниченом одговорношћу)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02860/2009-04 од 21.1.2010. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала предузећа) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала предузећа) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Према ставу 6. истог члана, у случају отуђења основних средстава пре истека рока од три године од дана набавке, порески

обвезник губи право на порески кредит и дужан је да плати неплаћени порез, који се индексира стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Наведене законске одредбе односе се и на предузетнике, сагласно члану 39. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01... 44/09), према коме се порески подстицаји, између осталог и по основу улагања у основна средства у сопствену регистровану делатност, признају предузетницима под условима и на начин како се признају правним лицима по закону којим се уређује порез на добит предузећа.

У случају када оснивач изврши гашење предузетничке радње уз истовремено оснивање друштва са ограниченом одговорношћу, Министарство финансија указује да, према члану 94. ст. 2. и 3. Закона о порезу на доходак грађана, између осталог, обвезник – предузетник који води пословне књиге, а у току године трајно одјави обављање самосталне делатности, дужан је да поднесе пореску пријаву и порески биланс, као и документацију из члана 93. став 2. овог закона (биланс успеха, биланс стања и др), у року од 30 дана од дана престанка обављања делатности, при чему порески орган, после извршеног поступка контроле, доноси решење којим се утврђује коначна обавеза на име пореза, до дана престанка обављања делатности. Израдом и подношењем завршних финансијских извештаја и коначног пореског биланса и пореске пријаве, као и измирењем утврђених пореских обавеза, предузетник престаје да постоји као порески обвезник.

Новоосновано друштво (са ограниченом одговорношћу) подноси пореску пријаву у складу са чланом 64. Закона, у којој даје процену прихода, расхода и добити за годину у којој је отпочело са обављањем делатности.

Према томе, са пореског становишта, а у складу са Законом, Министарство финансија сматра да нема основа за пренос пореског кредита из члана 48. Закона, који је (по основу улагања извршених у своја основна средства) користила

предузетничка радња, на новоосновано друштво са ограниченом одговорношћу у које су та основна средства унета као оснивачки улог, при чему Министарство напомиње да се у том случају не ради о отуђењу основних средстава у смислу члана 48. став 6. Закона, с обзиром да радња престаје да постоји, што значи да порески обвезник не губи право на већ искоришћени порески кредит.

5. Да ли обвезник има право да за умањење опорезиве добити у 2008. години искористи утврђени и исказани губитак у пореском билансу за 2007. годину, настао тако што су капитални добити остварени продајом одређене имовине у тој години били већи од добити пословне године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00342/2009-04 од 20.1.2010. год.)

Одредбом члана 6. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује 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 овим законом.

За утврђивање основице пореза на добит, обвезник саставља порески биланс на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник). Под редним бројем 1. овог обрасца исказује се добит пословне године (из биланса успеха) која се, после усклађивања прихода и расхода (из биланса успеха, а који се у пореском билансу признају на начин утврђен Законом и Правилником), уноси под редним бројем 36. као опорезива добит, односно под редним бројем 37. као губитак

(уколико се сабирањем и одузимањем износа са одговарајућих редних бројева Обрасца ПБ 1 добије негативна вредност). С тим у вези, на редном броју 4. Обрасца ПБ 1 исказују се капитални добити који се прво изузимају из опорезиве добити, како би се извршило њихово пребијање са капиталним губицима оствареним у истој години, а потом се у пребијеном или целом износу (уколико у тој години нису остварени капитални губити) враћају у опорезиву добит у износу утврђеном у складу са одредбама чл. 27–29. Закона и улазе у основицу за опорезивање (која се исказује на редном броју 46. Обрасца ПБ 1).

Обвезник је (у конкретном случају) исказао у пореском билансу (за 2007. годину), на редном броју 1. добит пословне године, а на редном броју 4. износ капиталних добитака (остварених продајом одређене имовине у тој години), при чему је износ добити пословне године мањи од износа капиталних добитака који се (за сврху утврђивања опорезиве добити) одузимају од добити пословне године, тако да је обвезник после усклађивања добити рачунским путем утврдио негативан износ на редном броју 36. и исказао га као губитак на редном броју 37.

Овако утврђен и исказан губитак (у пореском билансу за 2007. годину) обвезник, према мишљењу Министарства финансија, нема право да искористи за умањење опорезиве добити у наредној (2008. години), имајући у виду да се, у смислу Закона, само губити остварени из пословних, финансијских и непословних трансакција, утврђени у пореском билансу, изузев оних губитака који произилазе из капиталних добитака и губитака утврђених у складу са Законом (као у конкретном случају), могу пренети на рачун добити утврђене у годишњем пореском билансу из будућих обрачунских периода.

6. Да ли је основна школа обвезник пореза на добит предузећа по основу наменских средстава која је добила од општине за

извођење радова на школском објекту, а која нису утрошена до 31. децембра 2009. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-364/2009-04 од 20.1.2010. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да су обвезници пореза на добит предузећа и друга правна лица (недобитне организације) која нису организована као предузећа или задруге, ако остварују приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду,

Законом о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 72/09) прописано је да делатност образовања и васпитања обавља, између осталих, и основна школа као установа на чији рад и оснивање се примењују прописи о јавним службама. С тим у вези, основна школа, у смислу Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију, која је обвезник пореза на добит предузећа уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Средства за финансирање делатности установа (које врше делатност образовања и васпитања), чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе обезбеђују се у буџету Републике Србије, аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, при чему установе могу да остваре и сопствене приходе по основу донација, спонзорства, школарине, уговора и других послова, у складу са законом којим се уређују основи система и образовања.

У буџету јединице локалне самоуправе обезбеђују се средства, између осталог, и за капиталне издатке и друге текуће расходе, осим оних за које се средства обезбеђују у буџету Републике Србије.

У конкретном случају, основна школа (као установа која обавља делатност васпитања и образовања), према одлуци градске општине, добила је наменска средства за извођење радова на

школском објекту (постављање школске оgrade), за која се спроводи поступак јавне набавке.

С тим у вези, приходи које друго правно лице – недобитна организација (у конкретном случају, основна школа) оствари по основу средстава из буџета јединице локалне самоуправе, а намењених за спровођење поступка јавне набавке ради извођења радова (на школском објекту), у складу са прописима о јавним набавкама, не сматрају се, према мишљењу Министарства финансија, приходима оствареним на тржишту и по основу тих прихода недобитна организација није обвезник пореза на добит предузећа.

7. Порески третман прихода које нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника у случају када нерезидентно правно лице, путем уговора о лиценци, преноси право коришћења рачунарског програма резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, као и прихода који нерезидентни обвезник оствари ангажовањем својих запослених за обуку запослених у резидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-266/2009-04 од 11.1.2010. год.)

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

Порез по одбитку на приходе из члана 40. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход

исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода (члан 71. став 1. Закона).

Под ауторским накнадама се, сходно члану 20. Закона, сматрају накнаде по основу ауторског права и права индустријске својине.

Одредбом члана 2. Закона о ауторским и сродним правима („Сл. лист СЦГ“, бр. 61/04) прописано је да се ауторским делом, између осталог, сматрају и рачунарски програми.

У конкретном случају, резидентни обвезник закључио је са нерезидентним правним лицем уговор о увозу телекомуникационих система, при чему је предметним уговором, између осталог, предвиђено да (како произилази из садржине дописа), нерезидент (испоручилац) уступа резиденту право коришћења рачунарског програма – софтвера (путем лиценце), као и да нерезидент врши обуку запослених у резидентном правном лицу уз обавезу плаћања посебне накнаде (од стране резидента).

С тим увези, Министарство финансија сматра да у случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (правном лицу) који, путем уговора о лиценци, преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Такође, накнада коју резидентно правно лице плаћа нерезидентном обвезнику по основу коришћења надограђеног софтвера (на коме сва ауторска права и даље задржава нерезидентни обвезник), има карактер ауторске накнаде која је опорезива порезом по одбитку (сходно члану 40. Закона).

Уколико је нерезидентни обвезник остварио приход ангажовањем својих запослених у вршењу обуке запослених у резидентном правном лицу (према закљученом уговору), није обвезник пореза по одбитку, с обзиром да приход остварен

пружањем те врсте услуга није предмет опорезивања по члану 40. Закона.

У случају да је уговором предвиђено да се накнада (у делимичном или пуном износу) коју резидент плаћа нерезиденту по основу права коришћења софтвера (а која је опорезива порезом по одбитку), врши авансном уплатом, Министарство финансија сматра да резидентни обвезник (као исплатилац накнаде – аванса) порез по одбитку обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне, у конкретном случају, у моменту исплате средстава нерезидентном правном лицу. У случају раскида уговора, по основу чега се врши повраћај исплаћених средстава, Министарство финансија је мишљења да би требало поднети измењену пореску пријаву, у складу са прописима којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Министарство финансија напомиње да ће надлежни порески орган, а у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, ценити све околности које опредељују суштински карактер услуге и у том смислу утврдити постојање пореске обавезе.

8. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник (на основу закљученог уговора) плаћа нерезиденту на име (уступљеног) права на објављивање и продају писаног дела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-335/2009-04 од 4.1.2010. год.)

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

међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

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

Према закону којим се уређују ауторска и сродна права, ауторским делом се, између осталог, сматрају и писана дела (књиге, брошуре чланци, преводи др).

У конкретном случају, нерезидентно правно лице, које је на основу уговора закљученог са аутором писаног дела стекло право на објављивање тог дела, уговором уступа резидентном правном лицу – издавачу право на објављивање (тог) писаног дела на српском језику на територији Републике Србије (на ограничено време), уз уговорену накнаду. С тим у вези, накнада коју резидентни обвезник (на основу закљученог уговора) плаћа нерезиденту на име (уступљеног) права на објављивање и продају писаног дела, према мишљењу Министарства финансија има карактер ауторске накнаде, која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом. 40. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају продаје акција у правном лицу на берзи дана 1. и 2. децембра 2009. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00166/2010-04 од 20.1.2010. год.)

Према одредби члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон), који је у примени од 30. јануара 2009. године, пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности изузет је из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Одредбом члана 24. Закона прописано је да ће се порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, утврдити 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, на пренос уз накнаду хартија од вредности, по основу уговора или другог акта закљученог до 29.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до 29.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

На пренос уз накнаду хартија од вредности, по основу уговора или другог акта закљученог од 30.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна од 30.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Ако је, како се наводи у конкретном случају, извршен пренос уз накнаду хартија од вредности, тј. акција у правном лицу дана 1.12.2009. године и 2.12.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, независно од чињенице да ли је извршен на берзанском тржишту или ван берзанског тржишта.

С обзиром да пренос уз накнаду акција у правном лицу извршен од 30. јануара 2009. године није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, не постоји обавеза подношења пореске пријаве за тај пренос, а у случају да је пореска пријава поднета – нема основа за утврђивање пореза на пренос апсолутних права на тај пренос.

2. Да ли постоји обавеза правног лица да плати порез на пренос апсолутних права како би могао да укњижи пословни простор у случају када је правни основ настао и пренос извршен пре 31.12.1991. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00006/2010-04 од 20.1.2010. год.)

1. Према одредби члана 38а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон), упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон.

Према томе, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно без доказа да пореска обавеза по том основу не постоји, независно од разлога због којих лице, које има правни интерес да се упис изврши, није у могућности да тај доказ пружи (нпр. ако пореска пријава није поднета и порез није утврђен и плаћен).

2. Према одредби члана 23. став 1, у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 45. став 2. Закона, не плаћа се порез на пренос апсолутних права на непокретности по одредбама Закона на који се, по прописима који су били у примени када је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима, а до ступања на снагу Закона, овај порез није плаћао.

Према томе, ако се порез на пренос апсолутних права, односно порез на промет непокретности и права, није плаћао на пренос уз накнаду права својине на непокретности између правних лица, по прописима који су били у примени у време када је сачињен конкретни уговор (као правни основ преноса права својине на непокретности) и пренос права својине на непокретности извршен у складу са прописима, нема законског основа да се на тај пренос утврђује пореска обавеза на пренос апсолутних права по одредбама Закона, независно од тога што је порески орган сада сазнао за тај пренос.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2, Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је

делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређује порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права (што, између осталог, у конкретном случају значи и када је основ преноса настао и пренос извршен).

3. Да ли закупац непокретности, који је са власником непокретности закључио уговор о закупу непокретности у трајању преко једне године, плаћа порез на имовину уместо власника непокретности у износу који би власник плаћао за ту непокретност да није закључен уговор о закупу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00337/2009-04 од 15.1.2010. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности: право својине (2. став 1. тачка 1) Закона); право становања (2. став 1. тачка 3) Закона); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време (2. став 1. тачка 5) Закона); право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари (2. став 1. тачка 6) Закона).

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

У случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 3), 5) и 6) члана 2. Закона, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 4. ст. 1. до 4. Закона, обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Ако више правних или физичких лица остварује једно од права из члана 2. Закона на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу. У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности. Када је ималац права на непокретности из члана 2. Закона непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

Према томе, када је на стану или стамбеној згради конституисано право закупа у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време, порез на имовину се плаћа на право закупа, а пореска обавеза се утврђује закупцу у висини његове пореске обавезе (а не у висини која би била утврђена власнику стана или стамбене зграде да је порески обвезник). То, даље, значи да се и право на порески кредит, на пореско ослобођење ..., када су испуњени прописани услови, утврђује према закупцу стана или стамбене зграде – као пореском обвезнику.

Када је на стану или стамбеној згради конституисано право закупа у складу са законом којим је уређено становање, за период краћи од једне године, порез на имовину плаћа се на право службености – ако је конституисано на том стану, а ако није – на право својине.

Министарство финансија напомиње да се облигационим правним послом закљученим између власника непокретности и закупца не може мењати Законом установљени обвезник пореза на имовину. То значи да је, у случају када је између власника непокретности и закупца закључен облигациони правни посао којим је купац преузео обавезу измирења обавезе по основу пореза на имовину утврђених власнику непокретности, као пореском обвезнику, порески обвезник за конкретну непокретност њен власник (а не купац), те се и висина пореске обавезе утврђује пореском обвезнику (независно од чињенице да ли ће друго лице, у име и за рачун пореског обвезника, ту обавезу измирити).

Надлежни орган јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају код утврђивања пореза на имовину утврђује чињенично стање, између осталог, од утицаја на врсту права на које се порез плаћа.

4. Да ли је предмет опорезивања порезом на имовину пољопривредно земљиште које је у катастарском оперативном упису укњижено као друштвена својина, а на којем право коришћења имају пољопривредне задруге, с обзиром на то да те задруге не могу без претходне сагласности Агенције за приватизацију располагати том имовином (продавати, поклањати, размењивати ...)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02536/2009-04 од 14.1.2010. год.)

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

Одредбом ст. 2. и 3. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже,

зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови. У случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 3), 5) и 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

Одредбом члана 4. ст. 1. до 4. Закона прописано је да је обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Ако више правних или физичких лица остварује једно од права из члана 2. Закона на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу. У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности. Када је ималац права на непокретности из члана 2. Закона непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

Према одредби чл. 1, 5. и 7. Закона о задругама („Сл. лист СРЈ“, бр. 41/96 и 12/98 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05 ... и 34/06, у даљем тексту: Закон о задругама), задруга је облик организовања физичких лица (у даљем текст: задругари) у којој они, пословањем на задружним принципима добровољности и солидарности, демократичности, економског учешћа, једнаког права управљања, самосталности, задружног образовања и међузадружне сарадње, остварују своје економске, социјалне и културне интересе. Задруга је правно лице. Задруга у правном промету одговара за своје обавезе свом својом имовином. Земљорадничку задругу може основати најмање десет земљорадника и других физичких лица који имају у својини или по другом основу користе земљиште, објекте или средства за рад у пољопривреди (члан 9. став 1. Закона о задругама).

Према одредби члана 49а став 1. Закона о задругама, задруга која користи имовину која је евидентирана као друштвена својина, односно као друштвени капитал, не може без претходне сагласности агенције надлежне за послове приватизације да доноси одлуке о располагању том имовином, а нарочито одлуке о: продаји, поклону, размени, коришћењу, поравнању са повериоцима, давању залоге, давању хипотеке и давању гаранције, давању у дугорочни закуп и улагању у друга правна лица.

Према томе, пољопривредно земљиште у друштвеној својини које користе земљорадничке задруге предмет је опорезивања порезом на имовину, а порески обвезник је задруга као корисник непокретности, независно од тога што, у складу са Законом о задругама, нема право да доноси одлуке о располагању том имовином, а нарочито одлуке о: продаји, поклону, размени, коришћењу, поравнању са повериоцима, давању залоге, давању хипотеке и давању гаранције, давању у дугорочни закуп и улагању у друга правна лица, без претходне сагласности агенције надлежне за послове приватизације.

5. Да ли постоји право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана ако је тај стан купљен по уговору од 8.12.2009. године, а у току 2008. године је купац првог стана наследио кућу-викендицу на територији Републике Србије и исте године је продао?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00362/2009-04 од 13.1.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

По мишљењу Министарства финансија, нема основа за пореско ослобођење применом одредбе члана 31а Закона о порезима на имовину, на пренос права својине на стану по уговору о купопродаји закљученим 8. децембра 2009. године, лицу које је у периоду од 1. јула 2006. године до закључења уговора о куповини стана наследило, а потом продало породичну стамбену зграду уколико се она може сматрати станом (тј. уколико је чини једна или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз), независно од тога да ли је реч о згради изграђеној са или без одобрења за градњу, да ли је тај објекат купац стана стално користио или је у њему повремено боравио, као и од чињенице да га је продао пре куповине стана. Да ли се конкретан објекат може сматрати станом у смислу наведених одредаба фактичко је питање, које у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

6. Могућност ослобађања од плаћања пореза на промет непокретности и права који је утврђен решењем пореског органа од 10.12.1992. године, из разлога застарелости пореске обавезе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00329/2009-04 од 12.1.2010. год.)

Према одредби члана 1146 Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002 ... и 72/2009, у даљем тексту: Закон о пореском поступку и пореској администрацији), право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост (члан 114д Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Сагласно одредби члана 114ж Закона о пореском поступку и пореској администрацији, право на наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити.

Дакле, право Пореске управе на наплату утврђеног пореза на промет непокретности и права и споредних пореских давања, застарева за пет година почев од првог дана наредне године од

године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање, при чему се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, а после прекида почиње тећи изнова, при чему време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост. При томе, право на наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити

Међутим, када прекида застарелости није било (тј. ако Пореска управа није предузимала радње против пореског дужника ради наплате пореза и споредних пореских давања), право Пореске управе на наплату утврђеног пореза на промет непокретности и права и споредних пореских давања застарева за пет година почев од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Министарство финансија напомиње да се у време застарелости рачуна и време које је протекло у корист претходника пореског обвезника и другог пореског дужника (члан 114ђ Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

У конкретном случају, ако није наплаћена пореска обавеза на промет непокретности и права утврђена решењем пореског органа од 10.12.1992. године, са роком плаћања од 30 дана почев од дана пријема тог решења, право Пореске управе на наплату утврђеног пореза и споредних пореских давања застарева за пет година почев од 1. јануара наредне године у односу на годину у којој је порески дужник примио решење о утврђивању пореза, уз услов да није било прекида застарелости (тј. радњи Пореске управе предузетих против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања).

Међутим, уколико је у конкретном случају било прекида застарелости (тј. ако је Пореска управа предузимала радње против пореског дужника ради наплате пореза и споредних пореских давања), право Пореске управе на наплату утврђеног пореза на промет непокретности и права и споредних пореских давања

застарева за пет година почев од 1. јануара наредне године од године у којој је дошло до прекида застарелости. При томе, право на наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити.

У сваком конкретном случају (па и овом) надлежни порески орган цели чињенично стање од утицаја на постојање застарелости (што значи и када је пореска обавеза доспела за плаћање, да ли је било прекида застарелости, да ли је протекао рок за апсолутну застарелост ...).

7. Да ли стечајни дужник, код кога се поступак стечаја спроводи у правцу банкротства тј. продаје имовине, има право на пореско ослобођење од обавезе плаћања пореза на имовину и то почев од дана отварања стечаја, сходно члану 12. став 7. Закона о порезима на имовину, с обзиром да су непокретности у својини стечајног дужника намењене даљој продаји сходно одредбама Закона о стечају?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00353/2009-04 од 12.1.2010. год.)

Одредбом члана 2. став 1. тач. 1) и б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину плаћа на право својине на непокретности и на право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

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

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности

које се налазе на територији Републике Србије. Ако више правних или физичких лица остварује једно од права из члана 2. овог закона на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу. У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности (члан 4. ст. 1, 2. и 3. Закона).

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

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

Применом одредбе члана 12. став 7. Закона, право на пореско ослобођење може остварити само обвезник пореза на имовину који води пословне књиге у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија – за непокретности које су у пословним књигама евидентиране као добра која су искључиво намењена даљој продаји (непокретности евидентиране у оквиру рачуна 14 које су искључиво намењене продаји, у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08 и 9/09), што значи осим сталних средстава намењених продаји.

Имајући у виду да за непокретности које су у пословним књигама обвезника евидентирание као добра која су искључиво намењена даљој продаји (осим сталних средстава намењених продаји) обвезник над којим се спроводи стечајни поступак не плаћа порез на имовину, нема основа да му се утврди пореско ослобођење од обавезе која му није утврђена.

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

Према томе, и у случају када се над привредним друштвом спроводи стечај банкротством, порез на имовину се плаћа на непокретности које су стална средства (па и када их је обвезник користио за обављање делатности након чега их је, у складу са МСФИ 5, после доношења одлуке о продаји, пренео на рачуне групе 14 – Стална средства намењена продаји), све до престанка пореске обавезе (тј. престанка права које је предмет опорезивања у окладу са чланом 2. став 1. Закона) тог обвезника на конкретним непокретностима (на пример, због њиховог отуђења).

Министарство финансија напомиње да на имовину за коју обвезнику престане пореска обавеза, сагласно одредби члана 34. став 3. Закона, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене.

Пријава се подноси органу јединице локалне самоуправе надлежном за утврђивање пореза на имовину, на чијој територији се налази непокретност на којој је престала пореска обавеза конкретног обвезника.

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

8. Да ли се упис права на непокретности у земљишним, односно катастарским књигама може извршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права по основу преноса права својине на непокретности који је претходно „последњем“ преносу – за који је порез плаћен, односно да ли се упис може извршити без наведеног доказа ако је рок за утврђивање и наплату пореза на пренос апсолутних права застарео?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00348/2009-04 од 11.1.2010. год.)

1. Према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

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

Дакле, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, док је купац солидарни јемац за измирење пореске обавезе.

2. Према одредби члана 38а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01...и 5/09, у даљем тексту: Закон) упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон.

Према томе, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно без доказа да пореска обавеза по том основу не постоји, независно од разлога због којих лице које има правни интерес да се упис изврши није у могућности да тај доказ пружи (нпр. ако порез на пренос

апсолутних права није плаћен по основу правног посла који је претходио конкретном правном послу у коме је било учесник лице које има правни интерес да се упис изврши).

3. Према одредби члана 29. ст. 1. и 8. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. 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.

Одредбом члана 114. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002 ... и 72/2009, у даљем тексту: Закон о пореском поступку и пореској администрацији) уређено је да право Пореске управе на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за три године од дана када је застарелост почела да тече.

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 (члан 114. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

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 (члан 114. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Према одредби члана 114д Закона о пореском поступку и пореској администрацији, застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида на рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

С обзиром на то да обавезу подношења пореске пријаве за утврђивање пореза на пренос апсолутних права – права својине на стану уз накнаду по основу уговора о купопродаји, има продавац као порески обвезник, када то лице надлежном пореском органу не пријави пренос (не поднесе пореску пријаву са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе), пореска обавеза на пренос апсолутних права настаје даном сазнања пореског органа за пренос.

Имајући у виду да се порез на пренос апсолутних права утврђује када је пореска обавеза настала, рок застарелости права на утврђивање пореза по основу преноса уз накнаду права својине на стану, за који је правни основ уговор о купопродаји који од стране пореског обвезника није, или није у року од 10 дана од дана овере тог уговора код суда, пријављен надлежном пореском органу, почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је надлежни порески орган сазнао за пренос и требао утврдити порез (па и у случају када је за пренос сазнао од јемца за измирење те обавезе). У том случају право надлежног пореског органа на утврђивање тог пореза застарева у року од пет година од прве наредне године од године у којој је надлежни порески орган сазнао за пренос апсолутног права.

У конкретном случају, ако су тачни наводи из дописа да је уговор о купопродаји стана закључен 28. јануара 1991. године, те да је пореску обавезу продаваца (у правном послу који је претходио правном послу у коме је учесник било лице које има правни интерес да се упис изврши) пријавио купац (као јемац за измирење те обавезе) дана 22.6.1998. године, то значи да рок застарелости у конкретном случају почиње да тече од 1. јануара 1999. године, а право надлежног органа на утврђивање пореза застарева у року од пет година рачунајући од тог датума – уколико није било прекида застарелости.

Право надлежног пореског органа увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити

(апсолутни рок застарелости), независно од тога да ли је било прекида застарелости или не.

Чињенице од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права, као и на застарелост права на утврђивање пореске обавезе, у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

9. Да ли је законски наследник коме је у оставинском поступку иза покојне мајке други законски наследник, у конкретном случају његов брат, уступио свој наследни део, ослобођен пореза на тако уступљени наследни део и уколико није, да ли се порез плаћа на цео уступљени део и по којој пореској стопи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00332/2009-04 од 11.1.2010. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон) порез на наслеђе и поклон плаћа се на 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 наслеђе и поклон права на непокретности из члана 2. став 1. тачка б) Закона, независно од површине наслеђене или на поклон примљене непокретности (члан 14. став 2. Закона).

Одредбом члана 2. став 1. тач. 1) до б) побројана су следећа права на непокретности: право својине; право становања; право закупа стана и 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 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 (члан 14. став 3. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

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

Према одредби члана 19. став 1. Закона, обвезници пореза на наслеђе и поклон, који се у односу на оставиоца, односно поклонодавца, налазе у другом наследном реду, порез на наслеђе и поклон плаћају по стопи од 2% на пореску основицу до 300.000 динара, а на пореску основицу преко 300.000 динара, плаћа се на име пореза 6.000 динара + 2,5% на износ преко 300.000 динара.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/2003, у даљем тексту: Закон о наслеђивању) одређено је да први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Кад оставилац нема потомства, брачни друг не наслеђује у првом наследном реду (члан 11. Закона о наслеђивању). Наиме, према одредби члана 12. став 1. Закона о наслеђивању, други

наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеве родитељи и њихово потомство.

Одредбом члана 50. Закона о наслеђивању уређено је да се поклоном сматра свако одрицање од права, па и одрицање од наслеђа у корист одређеног наследника.

Сматра се да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник (члан 213. став 3. Закона о наслеђивању),

Дакле, на имовину коју у припадајућем законском делу наследе деца, односно потомци оставиле, порез на наслеђе се не плаћа.

Када оставиља иза себе није оставила тестамент, на наслеђе које у припадајућем законском делу оствари сваки од оставиљиних наследника првог наследног реда (у конкретном случају, два сина по 1/3 и два потомка трећег сина по 1/6 заоставштине) порез на наслеђе се не плаћа.

Међутим, порез на поклон плаћа син оставиле као поклонопримац – на имовину чијег се наслеђа прихватио, а потом му уступио у оставинском поступку други син оставиле – његов брат, осим на онај део имовине који би наследио од оставиле да се син оставиле – његов брат – поклонодавац одрекао наслеђа (нпр. у случају да конкретно лице – поклонодавац нема потомке који могу и хоће да наследе његов припадајући наследни део или ако од потомака има само малолетну децу у чије име се такође одрекао наслеђа уз сагласност надлежног органа старатељства).

Ако су у конкретном случају, како се наводи, иза оставиле остала два сина и два потомка трећег сина, као наследници првог наследног реда, наследивши имовину од оставиле тако што су синови добили по 1/3 заоставштине, а потомци трећег сина по 1/6 заоставштине, па један син оставиле свој наследни део кога се прихватио уступи другом сину оставиле – свом брату, син оставиле – поклонопримац, након уступања стиче укупно 4/6

заоставштине (2/6 по основу наслеђа од оставштине, а 2/6 по основу поклона од свог брата – другог сина оставиље), при чему на поклоњени део заоставштине плаћа порез на поклон по пореској стопи из члана 19. став 1. Закона.

Међутим, ако се син оставиље – поклонодавац одрекао наслеђа, а под претпоставком да син оставиље – поклонодавац нема потомке који могу и хоће да наследе, односно има малолетну децу у чије име се такође одрекао наслеђа, уз сагласност надлежног органа старатељства, син поклонопримац би стекао укупно 4/6 заоставштине, при чему би на 3/6 имао право на пореско ослобођење, а на 1/6 би платио порез на поклон по пореској стопи из члана 19. став 1. Закона.

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

10. Да ли су Амбасада Украјине и њено дипломатско особље у Београду ослобођени од плаћања пореза на пренос апсолутних права код преноса моторног возила по основу уговора о купопродаји?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00324/2009-04 од 23.12.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 05/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног.

Употребљавано моторно возило, употребљавани пловни објекат, односно употребљавани ваздухоплов, у смислу Закона, јесте моторно возило, пловни објекат, односно ваздухоплов које је најмање једанпут, у складу са прописима, било регистровано, уписано у прописани уписник, односно за које је било издато уверење или потврда о пловидбености, односно дозвола за употребу, на територији Републике Србије (члан 14. став 5. Закона).

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

Према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Сагласно одредби члана 26. став 3. Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу остварен на територији Републике Србије.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 14) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је међународним уговором који је закључила Република Србија уређено да се неће плаћати порез на пренос апсолутних права.

Према одредби члана 34. став 1. Бечке конвенције о дипломатским односима („Сл. лист СФРЈ–додатак“, бр, 2/64, у даљем тексту: Бечка конвенција о дипломатским односима), дипломатски агент ослобођен је свих пореза и такса, личних или стварних, државних, регионалних или комуналних, са изузетком:

а) посредних пореза који су по својој природи обично укључени у цену робе или услуга;

б) пореза и такси на приватну непокретну имовину на територији државе код које се акредитује, осим ако је дипломатски агент поседује за рачун државе која акредитује за потребе мисије;

ц) наследних такса које убира држава код које се акредитује, под резервом одредаба тачке 4. члана 39;

д) пореза и такса на личне приходе који потичу из државе код које се акредитује и пореза на капитал, који се наплаћује на улагања извршена у трговачка предузећа чије је седиште у држави код које се акредитује;

е) пореза и такса који се убирају као накнада за посебне услуге;

ф) такса за регистрацију, судских, хипотекарних и фискалних такса, када се ради о непокретној имовини, под резервом одредаба члана 23.

Израз дипломатски „агент“ означава шефа мисије или члана дипломатског особља мисије (члан 1. тачка е) Бечке конвенције о дипломатским односима).

Према одредби члана 47. став 1. и став 2. тачка 2) Бечке конвенције о дипломатским односима, примењујући одредбе те конвенције, држава код које се акредитује неће прихватити дискриминацију између појединих држава. Међутим, неће се сматрати дискриминацијом ако поједине државе примењују узајамно, по обичају или на основу споразума, повољнији поступак него што то предвиђају одредбе те конвенције.

Према томе, Амбасада Украјине, односно њено дипломатско особље у Београду, које купује употребљавано моторно возило на територији Републике Србије на које се не плаћа порез на додатну вредност, није обвезник пореза на пренос апсолутних права на тај пренос возила.

Када дипломатски агент (шеф мисије или члан дипломатског особља) Амбасаде Украјине у Београду продаје

употребљавано моторно возило регистровано на територији Републике Србије, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Такође, када Амбасада Украјине у Београду продаје употребљавано моторно возило регистровано на територији Републике Србије, порез на пренос апсолутних права се не плаћа ако, по обичају или на основу споразума, Украјина не наплаћује порез на пренос права својине на моторном возилу које на територији Украјине врши Амбасада Републике Србије.

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење (што подразумева и да ли је у конкретном случају реч о употребљаваном моторном возилу, да ли је продавац дипломатски агент ...) у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

11. Да ли се на пренос права својине по основу уговора о доживотном издржавању, закљученог између лица која су у моменту закључења уговора била у ванбрачној заједници, а која су накнадно закључила брак, може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00303/2009-04 од 9.12.2009. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 25. став 4. Закона, кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања.

Према одредби члана 31. став 1. тачка б) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – брачног друга, односно лице које се у односу на примаоца издржавања налази у првом наследном реду, на део непокретности који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

Према члану 9. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/2003) први наследни ред чине оставиоचेви потомци и његов брачни друг.

Према томе, да би се остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на основу члана 31. став 1. тачка б) Закона потребно је да у моменту закључења уговора о доживотном издржавању давалац доживотног издржавања јесте брачни друг примаоца доживотног издржавања, или да је реч о даваоцу – лицу које се налази у првом наследном реду у односу на примаоца доживотног издржавања, при чему се порез не плаћа на део непокретности коју би давалац доживотног издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

Према томе, давалац доживотног издржавања, који право својине на непокретности стиче по основу уговора о доживотном издржавању, закљученим са лицем са којим је у моменту закључења тог уговора било у ванбрачној заједници и кога не би по закону наследило у моменту закључења тог уговора, порез на пренос апсолутних права плаћа.

На постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права није од утицаја чињеница да су давалац и прималац доживотног издржавања, како се наводи, две године након закључења уговора о доживотном издржавању, закључили брак.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Пореске обавезе по основу рефундације трошкова додатног колективног осигурања од несрећног случаја чланова извршног одбора банке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-841/2009-04 од 4.12.2009. год.)

Према наводима из дописа и додатног усменог појашњења захтева, власници Erste bank a.d. Нови Сад – Erste Group Bank AG и Erste Bank der Oesterreichischen Sparkassen AG, Wien, закључили су уговор о додатном колективном осигурању од несрећног случаја са Wiener Städtische Versicherung AG Vienna Insurance Group, према коме су осигурана лица чланови руководства банке и њених иностраних „ћерки“ предузећа. По том уговору додатно осигурање односи се и на чланове извршног одбора Erste bank a.d. Нови Сад који су у радном односу у том домаћем правном лицу. Даље се наводи да Erste Group Bank AG и Erste Bank der Oesterreichischen Sparkassen AG, Wien, на крају пословне године испостављају фактуру Erste bank a.d. Нови Сад за рефундацију трошкова додатног осигурања чланова извршног одбора те банке.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник“, 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 се зарадом у смислу тог закона сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом се, сагласно одредби члана 14. став 1. Закона, 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.

Премија код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција, коју послодавац плаћа за све запослене, не сматра се зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона, сагласно одредби члана 14б став 2. тачка 1) Закона.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, као и наводе из захтева за мишљење да у предметном случају домаће правно лице по основу испостављене фактуре врши плаћање страним правним лицима (која су оснивачи домаћег правног лица) која плаћају премије додатног колективног осигурања од несрећног случаја за

чланове извршног одбора у домаћем правном лицу, у висини која одговара износу трошкова премија, а са циљем рефундације тих трошкова страним правним лицима која плаћају премије осигурања, Министарство финансија сматра да домаће правно лице, на терет чијих средстава се фактички исплаћују трошкови премија додатног колективног осигурања од несрећног случаја чланова извршног одбора, *de facto* представља исплатиоца премије осигурања.

Сходно томе, у случају кад домаће правно лице на терет својих средстава сноси трошак премије додатног колективног осигурања од несрећног случаја само за чланове извршног одбора, који су у радном односу у том домаћем правном лицу, тако што плаћање, у висини која одговара износу трошкова премија, врши једном годишње на основу фактуре испостављене од страних правних лица – оснивача домаћег правног лица, који осигуравајућем друштву непосредно плаћају премије додатног колективног осигурања од несрећног случаја за чланове извршног одбора у домаћем правном лицу, Министарство финансија сматра да то представља приход физичког лица који има карактер зараде и подлеже опорезивању у складу са чл. 13. до 16. Закона и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

Сходно томе, домаће правно лице, у конкретном случају, као исплатилац прихода, у обавези је да по одбитку обрачуна, обустави и уплати порез на зараде и друге приходе, на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, сагласно чл. 99. и 101. Закона. Податке о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку, у предметном случају, исплатилац прихода дужан је да достави надлежном пореском органу у законом прописаном року, на образцу пореске пријаве ПП ОПЈ 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).

2. Признавање плаћеног доприноса за обавезно социјално осигурање у иностранству за сврху одређивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2449/2009-04 од 2.12.2009. год.)

Према одредби члана 87. 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) годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су резиденти Републике Србије и то лица која су домаћи држављани, као и странци резиденти, који су сагласно одредбама ст. 1. и 2. тог члана Закона у календарској години за коју се утврђује годишњи порез остварили доходак већи од Законом прописаног неопорезивог износа.

Предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи наведени у тач. 1) до 9) става 4. члана 87. Закона, који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра године за коју се утврђује годишњи порез, независно за који период се односи исплата.

Приходи по основима из члана 87. став 4. тач. 1) до 8) Закона, који су остварени и опорезовани у другој држави (тачка 9) умањују се за порез плаћен у другој држави, сагласно ставу 6. тог члана Закона. То значи да се ради утврђивања пореске основице годишњег пореза на доходак грађана (опорезиви) приход који је обвезник – резидент остварио у другој држави и на који је плаћен

порез у другој држави, умањује за износ пореза плаћеног по том основу у другој држави.

Сходно томе, у случају када су у другој држави остварени приходи на које је у тој другој држави обрачунат и плаћен порез и доприноси за обавезно социјално осигурање, Министарство финансија је мишљења да нема основа да се обвезнику – резиденту као одбитна ставка приликом утврђивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана, признају и доприноси за обавезно социјално осигурање плаћени у другој држави, с обзиром да Законом (члан 87. став 6. Закона) није прописано умањење основице годишњег пореза на доходак грађана за доприносе плаћене у другој држави.

Међутим, када обвезник – резидент у другој држави оствари зараде и друге приходе који не подлежу плаћању пореза у тој другој држави, дужан је да сам обрачуна и уплати у Републици Србији порез по одбитку, према одредбама члана 107. Закона. Тако остварен приход, са становишта опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сматра се приходом из тач. 1) до 8) став 4. члана 87. Закона (а не као приход из тачке 9) став 4. тог члана Закона), чија основица се утврђује сагласно одредби става 5. тог члана Закона и умањује за плаћени порез и припадајуће доприносе за обавезно социјално осигурање.

У вези питања у погледу примене Споразума између Савезне Републике Југославије и Републике Аустрије о социјалном осигурању („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/98), потребно је обратити се Министарству рада и социјалне политике у чијој надлежности је давање мишљења о примени наведеног споразума.

3. Порески третман прихода који оствари физичко лице од давања у закуп непокретности, као и прихода које физичко лице –

предузетник, који обавља делатност путничких агенција и туроператора, оствари изнајмљивањем соба и постеља правном лицу за потребе смештаја његових радника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2337/2009-04 од 13.11.2009. год.)

Према наводима из захтева за мишљење физичко лице – предузетник, који је иначе регистрован за обављање делатности путничких агенција и туроператора, закључио је уговор о закупу непокретности са одређеним физичким лицем (власником непокретности) и по том основу закуподавцу плаћа уговорену закупнину. Даље се наводи да је физичко лице – предузетник са одређеним правним лицем, за потребе смештаја његових радника, закључио уговор о пружању услуга изнајмљивања соба и постеља, које се налазе у предметној закупљеној непокретности и да по том основу физичко лице – предузетник остварује приход.

Порезу на доходак грађана, према одредби члана 3. став 1. тач. 3) и 6) 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), подлежу приходи од самосталне делатности и приходи од непокретности.

Приходом од самосталне делатности, сагласно ставу 1. члана 31. Закона, сматра се приход остварен од привредних делатности, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Приходима од непокретности, сагласно одредби члана 66. став 1. Закона, сматрају се приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности, а нарочито: земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража.

Обвезник пореза на приходе од непокретности, сагласно члану 67. став 1. Закона, је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу. Ставом 2. тог члана Закона прописано је да се обвезником не сматра предузетник који непокретност издаје у закуп или подзакуп у оквиру обављања своје регистроване самосталне делатности.

1. У случају кад физичко лице даје у закуп непокретности, приход који по том основу остварује подлеже опорезивању као приход од непокретности, сагласно чл. 66. до 69. Закона.

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка до 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода - купац (правно лице или предузетник), као порески платаци, у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу – закуподавцу, који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, према прописима који важе на дан исплате прихода.

У овом случају исплатилац прихода дужан је да у законом прописаном року (истовремено са исплатом), надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности на Обрасцу ПП ОПЈ – 4.

Министарство финансија указује да је обвезник пореза на приходе од непокретности (у конкретном случају, физичко лице као закуподавац), сагласно члану 95. став 3. Закона, дужан да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ–2) надлежном пореском органу и у случају кад се овај порез плаћа по одбитку (а не само кад се плаћа по решењу). Пореска пријава се подноси како би порески

орган, уколико не прихвати пријављени (уговорени) приход од непокретности, могао да утврди висину прихода према тржишним условима (члан 70. Закона) на основу које би се утврдила пореска обавеза. Дакле, без обзира да ли се порез плаћа по одбитку или по решењу пореског органа, обвезник пореза дужан је да у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу обавести порески орган и поднесе пореску пријаву, као и да у прилогу достави предметни уговор о закупу.

2. Уколико предузетник који обавља регистровану делатност путничких агенција и туроператора изнајмљује правном лицу, за потребе смештаја његових радника, собе и постеље које се налазе у непокретности коју је, сагласно уговору о закупу који је предузетник као купац закључио са физичким лицем (власником непокретности) као куподавцем, узео у закуп, Министарство финансија сматра да приход који предузетник оствари у предметном случају представља приход од самосталне делатности, сагласно одредби члана 31. став 1. Закона.

Порез на приходе од самосталне делатности утврђује се и плаћа сагласно одредбама чл. 110. до 114. Закона.

4. Порески третман прихода по основу капиталног добитка од продаје удела у имовини правног лица, у случају када се пренос уз накнаду (продаја) удела врши у току календарске године у којој важи привремено изузимање од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода, које се односи, поред осталог, и на уделе у имовини правних лица, а исплата купопродајне цене по основу тог преноса врши се по истеку периода важења

привременог изузимања од опорезивања, тј. после 31. децембра 2009. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-275/2009-04 од 30.10.2009. год.)

Одредбом члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица, акција и осталих хартија од вредности, осим дужничких хартија од вредности. Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама овог закона.

Одредбом члана 3. Закона о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о привременом изузимању) 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 тог закона до 31. децембра 2009. године, за преносе који су извршени у том периоду.

То значи да је приход који физичко лице оствари по основу преноса уз накнаду удела у имовини правних лица у периоду од 30. јануара 2009. године (као дана ступања на снагу поменутог закона) до 31. децембра 2009. године, по основу преноса који су извршени у том периоду, изузет од опорезивања, Дакле,

право на пореско изузимање може да оствари обвезник који је остварио приход и извршио пренос уз накнаду удела у имовини правних лица у периоду од дана ступања на снагу овог закона до 31. децембра 2009. године.

Сагласно наведеном, у случају када је пренос уз накнаду удела у имовини правног лица извршен у току календарске године у периоду важења Закона о привременом изузимању, а исплата укупног износа купопродајне цене по основу тог преноса извршена после 31. децембра 2009. године, тј. по престанку периода важења Закона о привременом изузимању, тај приход не би био предмет пореског изузимања и био би, сагласно одредбама Закона, опорезован порезом на доходак грађана на капитални добитак.

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке, сагласно одредби члана 95. став 1. и члана 98. Закона, дужан је да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ–3), најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода, пореском органу на чијој територији има пребивалиште. Ако обвезник не поднесе пореску пријаву, пореска обавеза се утврђује на основу података о оствареном капиталном добитку којим располаже надлежни порески орган (члан 115. став 2. Закона).

ТАКСЕ

1. Да ли се плаћа конзуларна такса по захтеву за издавање потврде да је поднет захтев за отпуст из држављанства Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-15/2010-04 од 12.1.2010. год.)

Према члану 11. став 1. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/2003 ... 54/2009, у даљем тексту: Закон) такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако тим законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 17) Закона, не плаћа се такса за потврду о пријему захтева.

Према Тарифи републичких административних такси, Одељак Б, Тарифни број 1. став 1, конзуларна такса за захтев износи 15 EUR – када се плаћање врши у EUR.

Према Тарифном броју 3. став 1, за потврду коју издаје дипломатско-конзуларно представништво (у даљем тексту: ДКП), осим за потврду службеног лица да је примило поднесак, конзуларна такса износи 15 EUR – када се плаћање врши у EUR.

Према томе, када се, како се у конкретном случају наводи, захтевом поднетим ДКП-у тражи престанак држављанства Републике Србије (за који се плаћа републичка административна такса, у складу са Законом, за захтев и за решење по захтеву, осим за потврду да је захтев примљен која се подносиоцу издаје приликом пријема захтева), а потом другим захтевом поднетим ДКП-у тражи издавање потврде службеног лица да је примило захтев за отпуст из држављанства, на посебном обрасцу на страном језику, ради се о „новом“ захтеву за издавање „нове врсте списка“ за који се плаћа републичка административна такса за захтев и за потврду у укупном износу од 30 EUR – када се плаћање врши у EUR.

ЦАРИНЕ

1. Испуњеност услова за уништење робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00007/2010-17 од 27.1.2010. год.)

Одредбом члана 102. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон) прописано је да царински орган може предузети потребне мере, укључујући враћање робе у иностранство, одузимање робе и њену продају ако роба не може бити оцарињена јер, између осталог, нису биле поднете исправе потребне да би се роба ставила у одређени царински поступак.

Истовремено је одредбом члана 252. тог закона утврђена надлежност Управе царина. Истим чланом је прописано да Управа царина спроводи царински поступак над робом, а чланом 253. да послове из надлежности Управе царина врше њене организационе јединице у седишту и ван седишта Управе царина.

Надаље, истим законом је речено и да се роби која улази (која се уноси, односно допрема) у царинско подручје Републике Србије мора одредити царински дозвољено поступање или употреба (члан 77. Закона). Један од облика царински дозвољеног поступања или употребе над робом је и уништење робе (члан 188. Закона). Уништење робе одобрава царински орган.

С друге стране, одредбама Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 65/08) прописано је да послове државне управе који се односе на царинење робе, царински надзор и друге послове контроле промета робе са иностранством обавља Управа царина, а одредбом члана 32. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05 и 101/07) прописано је да послове из свога делокруга орган управе у саставу министарства врши самостално.

Имајући у виду цитиране одредбе наведених законских прописа, испуњеност услова за примену неке од мера из члана 102. Царинског закона, односно испуњеност услова за уништење робе, царински орган ће утврђивати у сваком конкретном случају.

2. Попуњавање рубрика 8. и 14. Јединствене царинске исправе (ЈЦИ)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00383/2009-17 од 11.1.2010. год.)

Одредбом члана 91. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон) прописано је да декларацију са исправама потребним ради примене прописа којима је уређен поступак за који је роба пријављена може да поднесе увозник, односно извозник или лице које он овласти, у складу са чланом 26. тог закона (заступник).

Сагласно члану 26. истог закона, заступање може бити непосредно, ако заступник иступа у име и за рачун другог лица, или посредно ако иступа у своје име, а за рачун другог лица.

У вези попуњавања рубрика 8. и 14. у ЈЦИ, Министарство финансија указује да се под појмом „Подносилац исправе“ из рубрике 14. подразумева лице које је декларант, а то је, сагласно члану 5. Царинског закона, лице које подноси декларацију у своје име или лице у чије име се подноси декларација.

Подношење и попуњавање декларације и других образаца у царинском поступку врши се на начин прописан Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 129/03 ... 107/09).

Тако је у делу VI наведеног правилника (Начин попуњавања рубрика ЈЦИ за стављање робе у слободан промет) одредбом члана 13. прописан, између осталог, начин попуњавања рубрика 8. и 14. Јединствене царинске исправе. Према томе, под појмом „Подносилац исправе“ подразумева се лице које подноси декларацију у своје име и за свој рачун, лице које подноси декларацију у своје име, а за рачун другог лица (посредни заступник) и лице које подноси декларацију у име и за рачун другог лица (непосредни заступник).

У Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет и поновни увоз у рубрици 14. у четврти ред уноси се ПИБ, назив, седиште, пребивалиште односно боравиште и адреса власника робе. Имајући у виду да је код стављања робе у слободан промет прималац по правилу и власник робе, то ће подаци из рубрике 8. и четвртог реда рубрике 14. бити идентични.

Министарство финансија напомиње да се усаглашеност односно правилност података наведених у рубрикама 8. и 14. ЈЦИ може утврдити на основу исправа које се прилажу уз декларацију (фактура, ЦМР, уговори и анекси уговора или на основу неког другог одговарајућег документа који је приложен уз ЈЦИ). Ово из разлога што је одредбом члана 89. Царинског закона, између осталог, изричито речено да декларација мора да садржи све податке неопходне за примену прописа којим је уређен царински поступак за који се роба пријављује и да се уз декларацију прилажу све исправе потребне ради примене прописаног царинског поступка за који се роба пријављује. Истовремено је одредбом члана 23. истог закона прописано да лице које од царинског органа захтева доношење одређене одлуке мора изнети све чињенице и околности и поднети исправе и друге доказе од значаја за доношење одлуке.

Министарство указује и да је, сагласно одредбама члана 88а Царинског закона, подносилац исправе одговоран за тачност података унесених у декларацију, односно за исправе које се прилажу уз декларацију, што царински орган може утврђивати у сваком конкретном случају. Ово стога што, сагласно члану 95. Закона, царински орган може, ради контроле прихваћене декларације, да изврши преглед исправа које су приложене уз декларацију и да захтева од декларанта да му достави и друге исправе како би утврдио тачност података наведених у декларацији. Надаље, одредбом члана 98. став 1. Закона прописано је да ако је декларација контролисана, резултати контроле, као и друге утврђене чињенице су основ за примену прописа који уређују царински поступак у који је роба стављена, а ставом 2. истог члана је речено да ако декларација није контролисана, подаци које је декларант навео у декларацији су основ за примену прописа који уређују царински поступак у који је роба стављена.

Из претходно наведених одредби Царинског закона може се видети да се законом дефинише само појам декларанта, док појмови „увозник“ и „прималац“ нису ближе дефинисани. С друге стране, у складу са чланом 13. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку, у рубрике 8. и 14. Јединствене царинске исправе (ЈЦИ) уносе се подаци о примаоцу и подаци о подносиоцу пријаве. Имајући у виду да се у рубрику 2. ЈЦИ уносе подаци о пошиљаоцу/извознику, то се може сматрати да се у рубрику 8. уносе подаци о примаоцу/увознику робе. Министарство напомиње да термине „увозник“ и „прималац“ користи и Закон о порезу на додатну вредност (чл. 8, 27. и 28). Такође, у терминологији међународног трговинског права, увоз је унос у земљу робе купљене у иностранству, ради употребе или даље продаје у земљи увоза.

Према томе, приликом декларисања робе за поступак стављања робе у слободан промет увозник робе је, по правилу, и прималац робе, што значи лице које је власник робе, односно лице које има право располагања над робом. Министарство финансија

напомиње да тренутак стицања права власништва над робом не утиче на статус примаоца робе, тако да се и лице које ће постати власник након исплате пуне цене продавцу може сматрати примаоцем робе у смислу царинских прописа.

Лице које је спољнотрговински посао закључило у име и за рачун другог лица не сматра се примаоцем робе, иако инофактуре могу бити издате на то лице. У том случају, чињеница да су у спољнотрговинском послу јавља лице које је заступник или посредник примаоца робе може се утврдити само потпуним увидом у уговор, односно уговоре о закљученом послу.

На крају, Министарство финансија напомиње и да је одредбом члана 105. Закона прописано, између осталог, да царински орган може по службеној дужности и после пуштања робе, ради провере тачности података наведених у декларацији, да изврши контролу комерцијалних докумената у вези са увозом и извозом робе или у вези са накнадним комерцијалним пословима са том робом.

Ако се накнадном провером декларације утврди да су прописи који уређују царински поступак примењени на основу нетачних података, царински орган ће, у складу са прописима, предузети све потребне мере за правилно спровођење поступка у складу са новим околностима односно донети одлуке у складу са царинским и другим прописима ради правилног обрачуна царинског дуга и обавестити надлежне органе ради спровођења поступака из њихове надлежности.

3. Провера узорак заплењене или задржане робе, а у вези са заштитом права интелектуалне својине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00905/2009-17 од 30.12.2009. год.)

С обзиром да је један од основних циљева и руководећих принципа при изради царинских прописа био и заштита права

интелектуалне својине, што је у складу и са правилима Светске трговинске организације (TRIPS) и законодавством Европске уније, а што потврђују и одредбе Царинског закона и Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга, то се и одредбе ових прописа имају тумачити у том смислу.

У складу са одредбама Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) царински орган може, на захтев носиоца права интелектуалне својине или по службеној дужности, прекинути царински поступак и пуштање увезене или извезене робе, ако посумња да је повређено неко од права интелектуалне својине. Када прекине царински поступак, царински орган о томе без одлагања обавештава увозника, носиоца права интелектуалне својине и орган надлежан за заштиту права интелектуалне својине (члан 244. Царинског закона).

Чланом 293. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 96/09) прописано је да ако је царински поступак прекинут по службеној дужности и ако је носилац права интелектуалне својине обавештен о томе, царински орган може захтевати од носиоца права интелектуалне својине да, без одлагања и накнаде, достави информације и да пружи помоћ, укључујући и техничку експертизу, опрему и објекте, потребне ради утврђивања да ли се робом за коју постоји сумња повређује право интелектуалне својине, а чланом 245. Царинског закона предвиђено је право носиоца права интелектуалне својине, увозника, извозника и власника робе да идентификује робу, укључујући и преглед робе, под условом да се преглед обави у царинским просторијама и под царинским надзором. С обзиром да термин царински надзор представља шири појам под којим се подразумева скуп општих мера и радњи Управе царина у циљу спровођења царинских и других прописа у односу на робу која подлеже царинском надзору, укључујући мере за обезбеђење

истоветности робе од приспећа на царинско подручје до окончања царинског поступка (праћење и чување робе, узимање узорака, проспеката, фотографија или других података), стављање царинских обележја и оверу прописаних докумената (члан 5. став 1. тачка 11. Царинског закона), Министарство финансија сматра да одредба члана 293. Уредбе није контрадикторна са одредбама члана 245. Царинског закона.

Чланом 295. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга прописано је да ако царинарница, којој је Управа царина доставила одлуку којом усваја захтев носиоца права интелектуалне својине да се прекине царински поступак, утврди да роба стављена у неки од царинских поступака одговара опису из те одлуке, царинарница ће одложити пуштање робе, задржати је и, ако је потребно, прегледати робу и узети узорке. При томе, носилац права интелектуалне својине по чијем се захтеву поступак прекида не може имати мања права од оних која има носилац права интелектуалне својине чије се право штити по службеној дужности. Према томе, уколико су, ради утврђивања да ли се у промету неке робе повређује право интелектуалне својине, узети узорци робе, исти се могу доставити носиоцу права интелектуалне својине на експертизу.

Сврха обавештавања носиоца права интелектуалне својине од стране царинског органа о прекиду поступка и задржавању робе за коју постоји сумња да се њеним увозом, извозом или транзитом повређују права интелектуалне својине, јесте утврђивање тачног чињеничног стања, које треба да доведе до одлуке царинског органа да се роба уништи, или, пак, да се роба пусти, уколико се утврди да сумња да се робом повређују права интелектуалне својине није била основана. Да ни се утврдило чињенично стање, што је у интересу и царинског органа и носиоца права интелектуалне својине, неопходно је предузети све мере које се

сматрају адекватним, укључујући и узорковање робе одмах након задржавања или заплене.

На крају, Министарство финансија указује на одредбе члана 243. Царинског закона које предвиђају да царински орган не одговара увознику или власнику робе за накнаду штете која настане због задржавања робе у складу са одредбама чл. 241. и 242. овог закона, а ставом 2. истог члана прописано је да је носилац права интелектуалне својине дужан да увознику или власнику робе плати накнаду за штету насталу због задржавања робе, ако је до неоснованог задржавања робе дошло на његов захтев.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли је потребно, с обзиром да је по уговору из 2008. године исцрпљен износ од 2,5 милиона динара, спровести поступак нове јавне набавке или пак закључени Уговор између Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених и адвокатске канцеларије о заступању пред судовима у поступцима за утврђивање права својине на непокретностима и даље производи правно дејство?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00992/2009-27 од 21.1.2010. год.)

1. Одредбом члана 7. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописане су набавке на које се не примењују одредбе овог закона. У наведене набавке спада и набавка непокретности или права у вези са њима (тачка 7). Из изнетог произилази да куповина и закуп непокретности не представљају предмет уговора о јавној набавци.

У вези са прописаним изузетком од примене Закона, Министарство финансија указује да њиме није обухваћено заступање физичких и правних лица пред судовима и другим државним органима, предузећима и другим правним лицима, у које спада и „заступање Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених пред судовима у поступцима за утврђење права својине на непокретностима, односно на Специјалним болницама за рехабилитацију“.

Наиме, заступање на основу изјаве воље заступаног (пуномоћство) је уговор између властодавца и пуномоћника којим се пуномоћник обавезује да уз накнаду или бесплатно, у име (и за рачун) властодавца, предузима одређене правне послове, тако да они непосредно обавезују властодавца и другу уговорну страну. Из дописа произилази да је у конкретном случају дато овлашћење за заступање фонда ПИО пред судовима у поступцима за утврђење права својине на непокретностима, а не ради се о закључењу уговора о куповини, односно закупу непокретности са трећим лицима.

Како је посао заступања обухваћен пружањем правне помоћи, односно адвокатуром, неспорно је да су предмет уговора о јавној набавци услуга и услуге заступања. Ово због тога што су правне услуге наведене у Анексу I Б, који је одштампан уз овај закон и чини његов саставни део (члан 6. став 1. Закона).

2. Како уз молбу за давање мишљења Министарству финансија није достављен Уговор о заступању 01 бр. 404.1-89/08 од 29. фебруара 2008. године који је закључен између Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених и адвокатске канцеларије, Министарство није у могућности да заузме конкретан став о томе да ли овај уговор и даље производи правно дејство или не. Имајући у виду да у овом случају уговор о јавној набавци услуга има карактер уговора о заступању, на питање односа између налогодавца (наручилац услуге) и заступника у која, између осталог, спадају и случајеви престанка уговора о заступању, која нису уређена Законом, примењују се одговарајуће одредбе Закона о облигационим доносима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99).

3. У погледу навода из дописа да се „ради о услугама чију набавку за наредну годину није могуће унапред планирати“, Министарство финансија указује на следеће:

Наручилац може да покрене поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена у годишњем плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или у финансијском плану наручиоца (члан 27. став 1. Закона). За припрему, израду и доношење плана набавки, који мора да одговара потребама наручиоца, како у погледу укупног обима набавки, тако и у погледу њихове структуре одговоран је наручилац јавне набавке, а не понуђач. Другим речима, елементе на којима се заснива план набавки (нпр. сопствена искуства претходног периода, искуства наручиоца који су планове набавки сачинили садржајно и квалитетно, стандарди, односно нормативи у одговарајућој области и др.) дужан је да, приликом његове израде, узме у обзир наручилац јавне набавке, а не понуђач.

2. Да ли у оквиру једног система као што је општина, са својим предузећима и установама које је основала, важи Закон о јавним набавкама, односно да ли је могуће да сва предузећа и установе које је основала општина, као и сама општина, штампају сав материјал у штампарији која је део установе коју је основала општина?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-02-00123/2009-27 од 20.1.2010. год.)

Одредбом члана 7. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописане су набавке на које се не примењују одредбе овог закона. У наведене набавке спада и набавка од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке (тачка 1).

За поступање по одредби члана 7. став 1. тачка 1) Закона неопходно је да организација (у конкретном случају, градска народна библиотека), као пружалац услуге, има статус наручиоца у смислу члана 3. Закона и да на обављање услуге штампања, која је у конкретном случају предмет јавне набавке, има посебно или искључиво право, које јој је додељено на начин како је то одређено овом одредбом Закона (законом, подзаконским актом или другим прописом).

Другим речима, ако градска народна библиотека има посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга штампања, односно да други субјекти ту делатност не могу слободно да врше на истом географском подручју под једнаким условима, произилази да су услови за примену члана 7. став 1. тачка 1) Закона испуњени.

Како уз молбу за давање мишљења Министарству финансија није достављена одговарајућа документација (нпр. одлука о оснивању; акт о регистрацији; статут, односно други општи акт и др), Министарство није у могућности да заузме конкретнији став о томе да ли се градска народна библиотека, сагласно члану 3. Закона, сматра наручиоцем јавне набавке, односно да ли се на набавку услуге штампања између наведене библиотеке и општине, као њеног оснивача, у смислу члана 7. став 1. тачка 1) Закона, овај закон примењује или не.

Будући да се у допису истиче да „штампарске услуге свих предузећа и установа чији је оснивач општина плаћа сама општина из буџета приватним штампаријама по високим ценама“ и да је „идеја да се штампање за потребе општине и предузећа и установа које је основала пребаци у штампарију библиотеке ради уштеде средстава“, Министарство финансија указује да се у поступку јавних набавки штампарских услуга као понуђач може јавити и градска народна библиотека, на који се начин, између осталог, спроводи начело економичности и ефикасности употребе јавних средстава (члан 8. Закона) и начело обезбеђивања конкуренције међу понуђачима (члан 9. Закона).

3. Да ли прималац средстава на основу спроведеног конкурса Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде током 2008. године, сагласно Уредби о коришћењу подстицајних средстава за подршку развоја села кроз инвестирање у рурални туризам 2008. године, има обавезу да спроведе јавну набавку и у ком поступку, с обзиром да се Уговором обавезао да ће спровести поступак јавне набавке и уговор доделити најповољнијем понуђачу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-981/2009-27 од 18.1.2010. год.)

Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде је током 2008. године, сагласно Уредби о коришћењу подстицајних средстава за подршку развоја села кроз инвестирање у рурални туризам за 2008. годину („Сл. гласник РС“, бр. 23/08), на основу спроведеног конкурса донело одлуку о расподели подстицајних средстава учесницима конкурса који су испуњавали услове у складу са расположивим буџетским средствима за те намене и са њима закључило Уговоре о коришћењу подстицајних средстава за подршку развоја села кроз инвестирање у рурални туризам за 2008. годину (у даљем тексту: Уговор).

Како се чланом 5. Уговора прималац средстава, између осталог, обавезао да ће имајући у виду одредбе члана 97. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) спровести поступак јавне набавке и уговор доделити најповољнијем понуђачу, Министарству финансија је достављена молба за давање мишљења да ли је у смислу наведеног члана закона неопходно спроводити јавну набавку и у ком поступку.

1. Према Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05, у даљем тексту: Закон), правна лица која су дужна да јавну набавку (прибављање добара и услуга или уступање извођења радова) спроведу на начин, под условима и по поступку прописаним овим законом утврђена су чланом 3. став 1. Закона (наручиоци).

Такође, чланом 97. став 2. Закона прописано је да се јавна набавка услуга које су непосредно субвенционисане из буџета са више од 50% и код којих наручилац није директни корисник буџетских средстава врши по одредбама овог закона.

Како се одредба члана 3. став 1. Закона мора довести у везу са свим осталим нормама којима се уређује систем јавних набавки, произилази да одредба члана 97. став 2. Закона представља изузетак од правила по коме се одредбе овог закона примењују на набавке добара и услуга и уступања извођења радова у случајевима када је наручилац тих набавки правно лице утврђено чланом 3. став 1. Закона. То, другим речима, значи да се поступак јавне набавке прописан Законом односи и на субјекте који немају статус наручиоца (у конкретном случају, Удружење пољопривредника „Моба“, као прималац средстава), под условом из члана 97. став 2. Закона.

У погледу навода изнетих у допису према којима „појединачна вредност сваке ставке не прелази износ одређен као минимални за спровођење јавне набавке“, због чега корисници средстава сматрају да „у складу са тада важећим законом, нису дужни да спроведу јавну набавку“, Министарство финансија сматра следеће:

Како је предмет јавне набавке (промотивне и едукативне активности у руралном туризму), за чију се набавку користе подстицајна средства, одређен као јединствен (пројекат промоције у руралном туризму „Село пружа“), „појединачне ставке“ се у погледу вредности не могу третирати посебно, тако да се због вредности појединачних ставки које су испод законом прописаних лимита не примењују одредбе Закона.

Када се ради о томе у којем је поступку требало спровести предметну јавну набавку, Министарство финансија подсећа да се додела уговора о јавним набавкама вршила у отвореном поступку, а могла је да се врши и у рестриктивном поступку и у поступку са погађањем, као и у поступку јавне набавке мале вредности, када су за то били испуњени Законом прописани услови.

2. Како је у молби за давање мишљења указано на потребу да се мишљењем „обухвати“ и одредба члана 6. став 6. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08), према којој се одредбе овог закона примењују и на набавке услуга које се непосредно или посредно финансирају од стране наручиоца у износу од преко 50% вредности јавне набавке, Министарство финансија указује на следеће:

Набавка услуга спроводи се по одредбама Закона о јавним набавкама када наручилац има интерес да ту набавку спроведе на транспарентан начин због резултата које наручилац може користити за сопствене потребе, па је због тога финансира у износу већем од 50% вредности јавне набавке. У том случају, наручилац који финансира пружање услуге одговоран је за примену одредаба овог закона. То значи да је наручилац дужан да се стара о томе да у свим фазама спровођења поступка јавне набавке буде консеквентно примењен Закон о јавним набавкама и да за евентуалне пропусте у његовој примени одговорност сноси наручилац.

4. Примена члана 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама, како од стране апотека основаних као самосталне здравствене установе, тако и од стране апотека у саставу других здравствених установа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-972/2009-27 од 15.1.2010. год.)

Према члану 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон), одредбе овог закона не примењују се на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити.

Из изнетог произилази да је за поступање по наведеној одредби неопходно:

– да апотека (без обира да ли се фармацеутска здравствена делатност обавља у апотеци као самосталној здравственој установи или у болничкој апотеци као организационом делу стационарне здравствене установе) има статус наручиоца, у смислу члана 3. Закона, односно да је директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет;

– да се набавка добара (лекови и медицинска средства) врши ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом одређеним овом одредбом. Према томе, у овом случају је потребно да је апотека регистрована, у складу са законом, за обављање делатности која обухвата промет на мало лекова и медицинских средстава (наручивање, чување, издавање на рецепт или без рецепта, односно на налог, као и продају лекова и медицинских средстава, односно израду галенских и магистралних лекова) или да одредбу о томе садржи акт о оснивању апотеке.

Како уз захтев за давање мишљења Министарству финансија није достављена одговарајућа документација (нпр. акт о оснивању; општи акт, односно статут, извод из регистра надлежног органа и др), Министарство није у могућности да заузмемо став о томе да ли се апотеке, сагласно члану 3. Закона, сматрају наручиоцима јавне набавке, односно да ли се на набавку лекова и медицинских средстава, у смислу члана 7. став 1. тачка 5) Закона, примењује овај закон или не.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли Институт за ратарство и повртарство доставља финансијске извештаје за 2009. годину Агенцији за привредне регистре, с обзиром да је као установа регистрован код надлежног трговинског суда, а пословне књиге води у складу са прописима који регулишу област рачуноводства и ревизије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00095/2010-16 од 2.2.2010. год.)

Законом о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 111/09, у даљем тексту: Закон) уређује се начин вођења пословних књига, признавање и процењивање имовине и обавеза, прихода и расхода, састављање, приказивање, достављање, обелодањивање и обрада годишњих финансијских извештаја, услови и начин вршења ревизије финансијских извештаја и интерна ревизија.

Одредбе овог закона, у смислу члана 1. ст. 2. до 5. овог закона, односе се на привредна друштва, задруге, банке и друге финансијске организације, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва и друга правна лица (у даљем тексту: правна лица), предузетнике који воде пословне књиге по систему двојног књиговодства, правна лица и друге облике организовања које је правно лице основало у иностранству, ако за њих прописима тих држава није утврђена обавеза вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, као и на огранке и друге организационе делове страних правних лица са седиштем у иностранству, који обављају привредну делатност у

Републици Србији, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Одредбе овог закона, у складу са чланом 1. став 7. Закона, не односе се на буџет и кориснике буџетских средства, цркве и верске заједнице, као и на организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Имајући у виду наведено, уколико је Институт обвезник примене Закона, према мишљењу Министарства финансија дужан је да финансијске извештаје доставља Агенцији за привредне регистре на начин и у роковима прописаним овим законом.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОГНОСИ И ДОНЕТИ
У ЈАНУАРУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о накнадама за регистрацију финансијских извештаја, давање података из Регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника, као и накнадама за друге услуге које Агенција за привредне регистре пружа у поступку вођења тог регистра	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Уредба о условима за субвенционисање каматних стопа за кредите за одржавање ликвидности и финансирање трајних обртних средстава и за извозне послове у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Уредба о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите и кредите за правна лица, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошних добара у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Уредба о условима за субвенционисање каматне стопе за кредите за инвестиције у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Уредба о мерама подршке грађевинској индустрији кроз субвенционисање камате за стамбене кредите и дугорочно стамбено кредитирање у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Уредба о условима и начину подстицања производње, ремонта и продаје грађевинских машина и теретних моторних возила – камиона и спровођења субвенционисане куповине теретних моторних возила – камиона произведених у Републици Србији заменом старо за ново у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.

Уредба о условима и начину спровођења субвенционисане куповине аутомобила произведених у Републици Србији заменом старо за ново у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.
Уредба о условима и начину подстицања производње и продаје трактора у Републици Србији у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.
Уредба о мерама подршке грађевинској индустрији кроз субвенционисање камате по кредитима за финансирање стамбене изградње у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 29. јануара 2010.
Уредба о изменама Уредбе о мерама подршке грађевинској индустрији кроз субвенционисање камате за стамбене кредите и дугорочно стамбено кредитирање у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 29. јануара 2010.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и форми понуде за преузимање акција	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 1 од 12. јануара 2010.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и форми финансијских извештаја за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Правилник о ближним условима и поступку пријема, контроле, регистрације, обраде и објављивања финансијских извештаја, начину вођења и садржини Регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника, као и о давању података из тих извештаја	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
Правилник о ближним условима и начину прибављања података које Агенцији за привредне регистре достављају други надлежни органи и давању података и мишљења о бонитету правних лица и предузетника, као и других услуга које Агенција за привредне регистре пружа у поступку вођења Регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.

Правилник о изменама и допунама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 29. јануара 2010.
--	--

ОДЛУКЕ

Одлука о престанку важења Одлуке о ближим условима и начину пријема, контроле и обраде финансијских извештаја и давања података из тих извештаја	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.
Одлука о престанку важења Одлуке о ближим условима и начину вођења Регистра података о бонитету правних лица и предузетника и давању података и мишљења о бонитету	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.
Одлука о износима најпопуларнијих цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 4 од 29. јануара 2010.

ОСТАЛО

Усклађени динарски неопорезиви износи пореза на доходак грађана из члана 9. став 1. тач. 9), 12) и 13), члана 15а став 2, члана 18. став 1. тач. 1), 2), 4), 5), 6) и 7), члана 21а, члана 83. став 5. тачка 1) и члана 101а ст. 1, 3. и 4. Закона о порезу на доходак грађана стопом раста цена на мало у 2009. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.
Усклађени динарски износи акциза на цигарете из члана 40а став 1. тач. 3) и 4) Закона о акцизама стопом раста цена на мало у периоду јун-децембар 2009. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.
Усклађени динарски износи акциза из члана 9. став 1. тачка 3), чл. 12 и 12а Закона о акцизама стопом раста цена на мало у 2009. години, односно члана 9. став 1. тач. 1), 2) и 4), члана 40а став 1. тачка 2) и члана 40г став 1. Закона о акцизама стопом раста цена на мало у периоду јун-децембар 2009. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 22. јануара 2010.

Усклађени динарски износ из члана 13. ст. 3. и 4. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање стопом раста цена на мало у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 3 од 22. јануара 2010.
Усклађени износи посебне накнаде из члана 70. став 2. Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 3 од 22. јануара 2010.
Усклађени износи накнаде из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 3 од 22. јануара 2010.
Упутства о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	Сл. гласник РС, бр. 3 од 22. јануара 2010.
Одлуке о изменама и допунама Одлуке о начину обављања послова у вези са ефективним страним новцем између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 3 од 22. јануара 2010.
Референтне курсне стопе динара у односу на евро и друге иностранне валуте	Сл. гласник РС, бр. 4 од 29. јануара 2010.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 4 од 29. јануара 2010.
Износ месечне основице доприноса за обавезно здравствено осигурање лица за која се српства за уплату доприноса обезбеђују у буџету Републике за 2010. годину	Сл. гласник РС, бр. 4 од 29. јануара 2010.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање за осигуранике из чл. 25, 26. и 27. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање за 2010. годину	Сл. гласник РС, бр. 4 од 29. јануара 2010.
Износ процене највише годишње основице доприноса за обавезно социјално осигурање за 2010. годину	Сл. гласник РС, бр. 4 од 29. јануара 2010.
Износ највише годишње основице доприноса за обавезно социјално осигурање за 2009. годину	Сл. гласник РС, бр. 4 од 29. јануара 2010.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EC) No 216/2006 of 8 February 2006 amending Regulation (EC) No 2184/97 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 216/2006 од 8. фебруара 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 227/2006 of 9 February 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 227/2006 од 9. фебруара 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 241/2006 of 10 February 2006 amending Regulation (EC) No 1004/2001 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 241/2006 од 10. фебруара 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 242/2006 of 10 February 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 242/2006 од 10. фебруара 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 338/2006 of 24 February 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 338/2006 од 24. фебруара 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 2 од 15. јануара 2010.

<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 437/2006 of 16 March 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 437/2006 од 16. марта 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 2 од 15. јануара 2010.</i></p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 600/2006 of 18 April 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 600/2006 од 18. априла 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 2 од 15. јануара 2010.</i></p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 739/2006 of 17 May 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 739/2006 од 17. маја 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 2 од 15. јануара 2010.</i></p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 781/2006 of 24 May 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 781/2006 од 24. маја 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 2 од 15. јануара 2010.</i></p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1049/2006 of 10 July 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1049/2006 од 10. јула 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 2 од 15. јануара 2010.</i></p>

<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1114/2006 of 20 July 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1114/2006 од 20. јула 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 2 од 15. јануара 2010.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1462/2006 of 2 October 2006 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1462/2006 од 2. октобра 2006. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 2 од 15. јануара 2010.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Вук Ђоковић. – Год.32,бр.
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство
финансија Републике Србије,
1992-. – 20 цм

Месечно. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
COBISS. SR-ID 43429132