
БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 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 сйручна мишљења
за примену финансијских йройиса
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

Припрема и шйтампа
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. Порески третман чланарине коју Удружење привредних субјеката „GS1 Србија“ наплаћује за издавање бар кодова. 15
2. Порески третман узимања опреме за вршење делатности од стране оснивача након завршеног поступка ликвидације привредног субјекта – обвезника ПДВ 18
3. Порески третман прихода који оствари странац – физичко лице из државе чланице Европске уније по основу радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршавања уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске комисије, као и порески третман привременог увоза личних ствари и предмета за домаћинство који врше то лице 21
4. Коришћење пореских олакшица код уплата доприноса у добровољни пензијски фонд 24
5. Порески третман промета удела у капиталу правних лица 27
6. Порески третман увоза добара, као и могућност набавке акцизних производа без акцизе, за личне потребе страног особља Регионалне канцеларије ЕИБ у Београду, као и чланова њихових породица 29
7. Порески третман промета услуге преноса права на жиг који обвезник ПДВ врши страном лицу 33
8. Порески третман преноса права коришћења рачунарског програма који инострано правно лице врши резидентном обвезнику, а овај му по том основу плаћа одређену накнаду 36
9. Порески третман промета услуге преноса права продаје добара страног произвођача на територији Републике Србије и Републике Црне Горе који изврши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ 38

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет добара – возила на хибридни погон у случају када је део накнаде за промет ових добара субвенционисан од стране Фонда за заштиту животне средине 41
-

2. Порески третман промета семена ложе паприке и сирових или осушених коштица вишне	42
3. Порески третман промета услуга спровођења континуиране медицинске едукације здравствених радника и едукативних програма за запослене у локалној заједници који спроводе примарну превенцију, а који Специјална болница за болести зависности наплаћује у виду котизација . . .	43
4. Право привредног друштва – обвезника ПДВ који се уговором о спонзорству закљученим са спортским савезом обавезао да организује спортска такмичења, на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу организације спортских такмичења (нпр. исхрана учесника такмичења, дресови за судије, уређивање бине и терена, ангажовање хостеса и др) . .	44
5. Порески третман промета добара који се врши на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи објекта чија је изградња започета пре 1. јануара 2005. године, при чему су обе уговорне стране, тј. лице које финансира изградњу предметног објекта и инвеститор, обвезници ПДВ	46
6. Порески третман промета услуга које АКУД „Бранко Крсмановић“ наплаћује путем улазница за позоришне представе и концерте	51
7. Порески третман преноса дела имовине (база за производњу бетона) који врши обвезник ПДВ у поступку ликвидације	53
8. Право обвезника ПДВ – инвеститора да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету одбије као претходни порез по основу изградње објекта за вршење делатности	54
9. Порески третман изградње комуналног објекта ако инвеститор – јавно комунално предузеће гради објекат сопственим средствима, као и средствима грађана, месне заједнице и града	56
10. Право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу тепиха који служи за опремање изложбено-продајног салона аутомобила	57
11. Порески третман промета услуга call centra који обвезник ПДВ врши туристичкој агенцији из Швајцарске, тј. услуга давања информација телефонским путем и извршавања резервација за летове разних авионских компанија потенцијалним путницима ове туристичке агенције	58
12. Порески третман наплате годишње чланарине од редовних корисника услуга хемијског чишћења и прања коју врши обвезник ПДВ – пружалац тих услуга на име вишег квалитета услуга	60
13. Порески третман промета шпедитерских услуга које су непосредно повезане са увозом добара	61

14. Порески третман промета добара која обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ отпрема огранку привредног друштва са територије Републике ван АПКМ који је регистрован на територији АПКМ.	63
15. Порески третман продаје новчаних ваучера, коју врши обвезник ПДВ, којима доносиоци ваучера плаћају накнаду за промет добара	65
16. Порески третман мањка добара насталог услед крађе.....	67
17. Порески третман промета услуге припремања и подношења документације Народној банци Србије за евидентирање кредитног посла са иностранством који врши обвезник ПДВ – банка	69
18. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру спровођења пројекта „Истраживање и развој у јавном сектору“, финансираног из средстава кредита Европске инвестиционе банке, средстава ИПА Програма и средстава која обезбеђује Република Србија	70
19. Порески третман промета услуге израде пројектно-техничке документације за обезбеђивање објекта који се налази на територији Републике Црне Горе, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, као и у случају када исту услугу пружа страно лице домаћем привредном друштву – обвезнику ПДВ	72
20. Порески третман уклањања смећа са тзв. дивљих депонија	73
21. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет услуга који врше омладинске и студентске задруге.....	75
22. Порески третман промета услуге давања у закуп стана физичком лицу, за стамбене потребе, који врши обвезник ПДВ, као и потраживања новчаних средстава на име трошкова подношења тужбе због кашњења са плаћањем закупнине	76
23. Порески третман мањка насталог као последица бесправне сече стабала	78
24. Порески третман промета услуге стављања на располагање дигиталних кодова за видео игре електронским путем који врши страно лице домаћем привредном друштву – обвезнику ПДВ	79
25. Право на одбитак ПДВ обрачунатог за увоз добара који је извршио обвезник ПДВ, а који је плаћен конверзијом потраживања Републике по основу обрачунатог ПДВ у трајни улог Републике у капиталу тог обвезника ПДВ	81

26. Обавеза обрачунавања и исплате ПДВ надокнаде у случају када обвезник ПДВ откупљује дрвну грађу од пољопривредника, као и у случају када откуп врши од физичког лица које се не сматра пољопривредником	83
27. Порески третман уклањања и уништавања угинулих животиња из сеоских домаћинстава	86
28. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта финансираног из средстава зајма добијеног на основу Оквирног уговора о зајму Банке за развој Савета Европе и Републике Србије.	87
29. Утврђивање расхода на који се не плаћа ПДВ.	89
30. Порески третман промета услуга превоза које су у непосредној вези са извозом добара	91
31. Порески третман промета услуга монтаже, испитивања и антикорозивне заштите сферних резервоара за течни гас у рафинерији нафте у Панчеву који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном привредном друштву	93
32. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства која обвезник ПДВ потражује од инопартнера на име покрића трошкова добијања атеста и дозвола потребних за стављање у промет лека	94
33. Порески третман промета услуге превоза добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.	95
34. Порески третман новчаних средстава која Филозофски факултет добија од Фонда за отворено друштво за покриће трошкова реализације пројекта „Развој капацитета младих истраживача за квалитативну анализу социјалне интеракције“	97
35. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који набављена добра и примљене услуге – компјутер, канцеларијски материјал, услуге телефона и интернета, користи искључиво за пружање услуга обраде података страном лицу	98
36. Остваривање права на пореско ослобођење обвезника ПДВ са територије Републике ван АПКМ који врши промет добара на територију АПКМ, а који до истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је извршио отпремање добара не прибави доказе о отпремању добара	100
37. Обавеза евидентирања за плаћање ПДВ физичког лица – власника земљишта на којем се гради стамбени објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола за изградњу тог објекта.	103

38. Ослобођење од плаћања ПДВ увоза апарата за препознавање боја за слепа лица	105
39. Исправка износа дуваног ПДВ у случају када обвезник ПДВ у рачуну за извршени промет добра лицу које није обвезник ПДВ искаже већи ПДВ од оног који дугује по основу предметног промета	106
40. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ на основу уговора названог уговором о комисионој куповини добара, закљученог са лицем са територије Републике Србије, набави предметна добра у иностранству	107
41. Порески третман накнаде за промет услуга који врши обвезник ПДВ – ветеринарска станица Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде	110
42. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ на промет услуга извођења радова у оквиру спровођења мера заштите и развоја заштићеног природног добра „Космај“, као предела изузетних одлика, који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ врши граду Београду	111
43. Порески третман набавке путничког аутомобила као опреме за вршење делатности (основно средство) коју врши обвезник ПДВ – лизинг кућа	112
44. Порески третман промета услуга радова на покретним добрима стављеним у поступак активног оплемењивања који врши више обвезника ПДВ страном лицу	114
45. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ у случају када је у периоду у којем није био евидентиран за обавезу плаћања ПДВ вршио авансна плаћања добављачима и по том основу добијао авансне рачуне	117
46. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ набави стан за потребе обављања делатности изнајмљивања непокретности	119
47. Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет дизел горива одбије као претходни порез у случају када предметно дизел гориво набавља за потребе сопствених моторних (теретних и путничких) возила, као и у циљу промета предметног горива трећим лицима	121
48. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет извршен друштву које престаје припајањем у случају статусне промене спајања уз припајање два привредна друштва, при чему је утврђено да ће се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватити у пословним књигама друштва стицаоца	123

49. Порески третман преузимања опасног отпада	126
50. Обавеза издавања рачуна за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стану који обвезник ПДВ – инвеститор врши физичком лицу које није обвезник ПДВ	127
51. Порески третман расхода насталог због протекла рока трајања садница – расада једногодишњих биљака (поврћа)	129
52. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства која обвезник ПДВ потражује од зависног правног лица на име покрића трошкова оснивања	132
53. Услови за стицање својства обвезника ПДВ	133
54. Порески третман промета услуга израде анимационих видео клипова за потребе предизборне кампање за парламентарне изборе у Републици Црној Гори, укључујући услуге техничке помоћи у вези са приказивањем материјала на конвенцијама у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву – лицу које има закључен уговор о пословној сарадњи са страним лицем.	137
55. Порески третман промета консултантских услуга који врши страном лице домаћем лицу – обвезнику ПДВ који се искључиво бави прометом новца и капитала	138
56. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на промет услуга давања кредита или новчаних позајмица који врши обвезник ПДВ? . . .	140

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном правном лицу по основу права коришћења рачунарског програма	141
2. Начин признавања расхода у пореском билансу обвезника по основу исправке вредности појединачних потраживања	142
3. Порески третман прихода који нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника продајом удела у резидентном правном лицу (на територији Републике)	143
4. Да ли се на приход од камате који нерезидентно правно лице, Европска инвестициона банка, остварује по основу кредита одобреног резидентном правном лицу – банци обрачунава и плаћа порез по одбитку?	145
5. Да ли обвезник – мало правно лице има право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је извршио улагања у адаптацију постојећег објекта у свом власништву? . .	146

6. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу, произвођачу видеограма и емисија, по основу уступљеног права приказивања ТВ емисија односно кинематографских филмова на територији Републике	148
7. Начин утврђивања набавне вредности приликом продаје хартија од вредности – оснивачког улога, а за сврху одређивања капиталног добитка	149
8. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник – правно лице плаћа нерезидентном обвезнику – правном лицу за право ТВ преноса спортског догађаја који се одиграва у иностранству	150
9. Начин признавања расхода у пореском билансу банке по основу исправке вредности појединачних потраживања.	151
10. Порески третман прихода – ликвидационог остатка који је остварио нерезидентни обвезник над којим је спроведен поступак ликвидације, који је власник удела у резидентном правном лицу, у случају када је други нерезидентни обвезник (власник нерезидента над којим је спроведен поступак ликвидације) стекао удео у том резидентном правном лицу . .	153
11. Порески третман средстава које факултет добија за пројекте поверене од стране Европске комисије	155
12. Право на коришћење пореског кредита из члана 52. Закона о порезу на добит правних лица у ситуацији када је резидентни обвезник, који је по основу (већинског) учешћа у капиталу нерезидентне филијале (у претходном периоду) и по основу исплаћене дивиденде од нерезидентне филијале остварио право на порески кредит из члана 52. Закона, престао да постоји услед извршене статусне промене спајања уз припајање	157
13. Подношење пореске пријаве и пореског биланса у случају када је обвезник добио сагласност да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске	159
14. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник – новинска агенција плаћа нерезидентном правном лицу на име права коришћења опреме (закупа покретних ствари), софтвера, као и права коришћења сервиса односно вести у писаној, фоно и фото форми.	160
15. Порески третмана прихода који стамбена зграда остварује издавањем простора у закуп	162

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Губитак права на ослобођења од обавезе плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање за лица старија од 50 година 165
2. Порески третман прихода по основу капиталног добитка оствареног продајом акција које је обвезник стекао по основу радног стажа у процесу приватизације правног лица 167
3. Порески третман прихода по основу капиталног добитка који физичко лице оствари преносом уз накнаду права својине на непокретности стеченој по основу уговора о деоби (1/2 идеалног дела непокретности) и уговора о доживотном издржавању (1/2 идеалног дела непокретности), коју је прометовало пре 8. маја 2009. године 169
4. Порески третман прихода по основу оствареног капиталног добитка од продаје акција које је акционар стекао по основу уговора о поклону учињеног у првом наследном реду 170
5. Порески третман штедње у случају када банка за дане штедње нуди физичким лицима да своју ефективу и/или девизе са рачуна преведу на динарску штедњу продајом девиза банци по средњем курсу Народне банке Србије који важи на дан продаје и изврше орочавање динарске штедње на одређени период са одређеном каматом, уз истовремено остављање могућности штедишама да истеком рока орочења динарске штедње могу од банке да купе исти износ ефикативне и/или девиза које су својевремено (претходно) продали банци 172
6. Порески третман и исказивање у пословним књигама прихода које оствари физичко лице као предузетник – адвокат, који је опорезован паушално, у случају кад се исплата парничних трошкова за адвокатске услуге пружене у току дугогодишњег судског поступка, а досуђених одлуком суда, врши по окончању судског поступка у виду једнократних исплата у току једне године 174
7. Порески третман накнаде трошкова превоза запосленима за долазак на посао и одлазак са посла путем претплатних маркица 177

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је лице коме је правоснажном судском пресудом утврђено право својине у сразмерном делу на непокретној имовини стеченој у ванбрачној заједници у обавези да плати порез на пренос апсолутних права по основу наведене пресуде? 179
-

-
2. Да ли се плаћа порез на поклон по основу уговора о поклону закљученим између два „рођена“ брата, дана 23.9.2010. године, при чему поклонодавац и поклонопримац не живе у заједничком домаћинству од 23.2.2007. године? 181
 3. Да ли плаћању пореза на пренос апсолутних права подлеже пренос акција у акционарском друштву, које представљају једину имовину привредног друштва, над којим је спроведена ликвидација, која је том привредном друштву преостала по намирењу поверилаца, који (пренос) се врши оснивачу тог привредног друштва (на име расподеле ликвидационог остатка)? 183
 4. Да ли се на поклон новчаних средстава за реализацију истраживања чији је поклонодавац Швајцарска Агенција за развој плаћа порез на додату вредност или порез на поклон? 185
 5. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се наслеђа иза оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, прихвате сви законски наследници првог наследног реда (супруга, кћерка и две унукe – по праву представљања своје мајке као друге кћерке оставиоца), а потом кћерка и обе унукe оставиоца уступе свој наследни део супрузи оставиоца – као својој мајци, односно баки? 187
 6. Да ли предузетник који је у билансу успеха прекњижио, односно приходовао позајмицу оснивача са конта 42 на конту 67, плаћа порез на поклон на тај приход и да ли, уколико се те позајмице није одрекао, у наредном периоду тако приходовану позајмицу може да подигне? 190

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли постоји могућност отписа обрачунате камате по основу неизмиреног пореза на регистровано оружје? 193

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли јединице локалне самоуправе својом одлуком могу да уреде услове и начин одлагања, плаћања и отписа камате на порески дуг по основу њихових изворних јавних прихода? 195
2. Електронско вођење пословних књига и евиденција пореског обвезника 196
3. Да ли је, на основу члана 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, застарело право на наплату пореза на имовину утврђеног за 2003. и 2004. годину? 200

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли се на неизмирене обавезе по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, утврђене решењем Пореске управе, обрачунава камата у периоду од датума стицања права на пензију до датума доношења решења о пензионисању? 203

ЦАРИНЕ

1. Увоз опреме по основу улога страног лица у складу са новим Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) 205
2. Стављање у слободан промет робе која је оцарињена, а за коју није плаћен царински дуг, који је саставни део укупног износа дуга који ће бити конвертован у капитал Републике Србије у ХИП–Петрохемија а.д. Панчево у реструктурирању 207
3. Право на повраћај плаћене царине и ПДВ-а 209

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Опорезивање капиталног добитка који физичко лице – резидент Републике Србије оствари продајом правном лицу – резиденту Републике Словеније удела у привредном друштву регистровано у Републици Словенији, као и продаје права индустријске својине (жига) 211
2. Опорезивање капиталног добитка који физичко лице – резидент Бугарске оствари продајом правном лицу, такође резиденту Бугарске, удела у домаћем правном лицу 218
3. Порески третман капиталног добитка који је нерезидентно правно лице, резидент Француске, остварило од продаје другом нерезидентном правном лицу акција у српском привредном друштву, чија се (друштва) имовина састоји претежно од покретности 221

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења споредних услуга, као што је услуга достављања улазница на кућну адресу посетиоцима театра, у оквиру регистроване делатности из области делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) 227
-

ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

1. Статус Месне заједнице Сурдук и њено финансирање у условима окончања периода за који је расписан месни самодопринос из чијих средстава се финансирао рад Месне заједнице 229
2. Да ли се аконтативна задужења привредних субјеката који су у поступку ликвидације, по основу локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, врше до датума оглашавања ликвидације или до датума брисања из регистра привредних субјеката? 230
3. Статус запослених у месној заједници, с обзиром да самодопринос, из чијих средстава су се до тада финансирале плате запослених у тој месној заједници, није поново изгласан 231
4. Да ли основ за обрачун самодоприноса треба да буде само редовна зарада запосленог или у основ за обрачун треба да се укључи и новчана накнада по споразумном раскиду радног односа? 233

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру месецу 2010. године 235
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман чланарине коју Удружење привредних субјеката „GS1 Србија“ наплаћује за издавање бар кодова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-03087/2010-04 од 26.10.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбама 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, 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. Закона.

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

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних

богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, лице (укључујући и лице које је у складу са позитивним прописима регистровано као удружење) које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужно је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Укупним прометом, према одредби члана 33. став 1. Закона, сматра се укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности.

С тим у вези, удружење које врши промет услуга издавања бар кодова и које по том основу наплаћује накнаду названу чланарина, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, сматра се обвезником ПДВ који је дужан да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Поред обавезе подношења евиденционе пријаве, овај обвезник ПДВ је дужан да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава и друге обавезе

прописане Законом – да обрачунава ПДВ за промет услуга издавања бар кодова по пореској стопи од 18%, да обрачунава ПДВ за други опорезиви промет по прописаној пореској стопи, да издаје рачуне, води евиденцију, подноси пореске пријаве, плаћа ПДВ и др.

Поред тога, Министарство финансија указује да ако новчана средства названа приступнином која обвезник ПДВ – удружење наплаћује од будућих чланова приликом приступања удружењу представљају накнаду за промет добара или услуга који је опорезив ПДВ, обвезник ПДВ – удружење је дужно да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Министарство напомиње да чињенице од значаја за опорезивање утврђује надлежни порески орган у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

2. Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на добит правних лица и друго правно лице, које није организовано као привредно друштво или задруга, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према Правилнику о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06 и 20/08, у даљем тексту: Правилник), обвезници који примењују контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, податке о приходима оствареним на тржишту исказују на Обрасцу ПБН 1, при чему се приходима оствареним на тржишту, у складу са овим правилником, сматрају приходи од продаје роба односно производа, вршења услуга, закупнина и камата.

Удружење привредних субјеката, као друго правно лице – недобитна организација (која примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике), није обвезник пореза на добит правних лица уколико остварује приходе од донација, дотација, поклона, чланарина чланова удружења и сл.

Међутим, уколико Удружење оствари приход од накнада својих чланова, по ком основу има обавезу чињења противуслуге (издавање бар кодова) својим члановима, Министарство финансија сматра да се у том случају ради о приходу Удружења оствареном на тржишту (од пружања услуга уз накнаду), који се опорезује порезом на добит у складу са Законом и Правилником.

2. Порески третман узимања опреме за вршење делатности од стране оснивача након завршеног поступка ликвидације привредног субјекта – обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00130/2010-04 од 21.10.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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, 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 одредбама члана 4. став 4. тач. 1) и 2) 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, као и сваки други промет добара без накнаде.

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).

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

Сопственом потрошњом, у смислу става 1. овог члана, сматра се нарочито: давање добара на име накнаде за рад, односно зараде лицу запосленом код пореског обвезника, односно другом лицу које за пореског обвезника обави одређене послове по било ком правном основу, узимање добара за сопствене потребе пореског обвезника које нису повезане са његовом пословном делатношћу, узимање добара за личне потребе оснивача, чланова његове породице и других лица и свако друго узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника у непословне сврхе (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, као и одредбом члана 62. став 1. Закона којом је прописано да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врши од 1. јануара 2005. године, узимање добара, у конкретном случају опреме за вршење делатности, од стране оснивача након завршеног поступка

ликвидације привредног субјекта – обвезника ПДВ, а која је набављена закључно са 31. децембром 2004. године (што значи да по основу набавке предметне опреме обвезник ПДВ није ни могао да оствари право на одбитак претходног пореза), са аспекта примене овог закона сматра се прометом за који је обвезник ПДВ који престаје ликвидацијом дужан да обрачуна и плати ПДВ. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

Пренос новчаних средства од стране обвезника ПДВ – привредног субјекта који престаје ликвидацијом оснивачу, на име власништва у капиталу, није предмет опорезивања ПДВ.

2. Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Чланом 34. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да добит утврђена у поступку ликвидације, као позитивна разлика имовине обвезника са краја и са почетка ликвидационог поступка, подлеже опорезивању.

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

Обвезник над којим се отвара поступак ликвидације дужан је да надлежном пореском органу поднесе пријаву и порески биланс, и то:

1) са стањем на дан отварања поступка ликвидације – у року од 15 дана од дана достављања финансијских извештаја у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија;

2) са стањем на дан окончања поступка ликвидације – у року од 15 дана од дана достављања финансијских извештаја у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија.

Према одредби члана 35. Закона, остатак имовине ликвидационе масе после подмирења поверилаца (ликвидациони вишак) изнад вредности уложеног капитала, сматра се капиталним добитком.

С тим у вези, у случају када је имовина која преостане после подмирења поверилаца изнад вредности уложеног капитала, сматра се да је остварен капитални добитак друштва у поступку ликвидације, при чему се приликом утврђивања капиталног добитка (у складу са чланом 35. Закона) имовина која преостане после подмирења поверилаца, према мишљењу Министарства финансија, ставља у однос са укупним капиталом обвезника, што значи да се (за потребе утврђивања капиталног добитка) узимају у обзир све промене на капиталу (у смислу повећања, односно смањења основног капитала) обвезника, извршене (на начин прописан законом којим се уређују привредна друштва) од момента оснивања привредног друштва до момента отварања поступка ликвидације.

3. Порески третман прихода који оствари странац – физичко лице из државе чланице Европске уније по основу радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршавања уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске комисије, као и порески третман привременог увоза личних ствари и предмета за домаћинство који врше то лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3047/2010-04 од 19.10.2010. год.)

• *Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана*

Како се наводи у захтеву за мишљење, физичко лице – држављанин државе чланице Европске уније (држављанин Грчке) ангажован је за потребе реализације пројекта „Подршка инфраструктурним пројектима – техничка помоћ (EuropeAid 128073/C/SER/MULTI)“, у својству вође тима пројекта. Предметни пројекат финансира се из ИПА фондова Европске комисије, а одвија се у сарадњи са Националним ИПА координатором при

Канцеларији за придруживање ЕУ и започет је у јануару 2010. године, а трајаће до децембра 2013. године. Даље се указује да је у члану 10. Уговора о пружању услуга број 2009/224-490 за екстерне активности европске заједнице финансиране од стране општег буџета Европске заједнице наведено да ће Уговор бити ослобођен свих дажбина и пореза, што ће бити допуњено договором између Европске заједнице и земље корисника.

Оквирни споразум између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи – ИПА („Сл. гласник РС“, бр. 124/2007, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА), који је ратификован 26. децембра 2007. године, представља правни основ за спровођење сарадње која се односи на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА).

Одредбом члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА прописано је да ће добит и/или приход остварен на основу уговора ЕЗ подлегати опорезивању у Републици Србији, у складу са националним/локалним пореским системом, с тим да ће физичка и правна лица, укључујући и страну особље, из држава чланица Европске уније или из других држава прихватљивих на основу ИПА, која извршавају уговоре које финансира Заједница, бити изузета од плаћања тих пореза у Републици Србији.

Имајући у виду наведену одредбу Оквирног споразума о ИПА из које произилази да је у конкретном случају порески третман прихода које остварују страна физичка лица која извршавају уговоре које финансира Европска заједница, уређен међународним споразумом – Оквирним споразумом о ИПА, Министарство финансија указује да су према члану 16. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни споразуми саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују.

Дакле, сагласно наведеној одредби поменутог међународног споразума, у случају кад странац – физичко лице из државе чланице Европске уније (у конкретном случају, из Грчке), привремено ради на територији Републике Србије и оствари приход по основу радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршавања уговора који је финансиран из ИПА фондова Европске комисије ради реализације пројекта „Подршка инфраструктурним пројектима – техничка помоћ (EuropeAid/128073/C/SER/MULTI)“ и који, сагласно наведеној одредби члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА, извршава уговоре које финансира Заједница, тако остварени приход не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији.

Имајући у виду да се одредба члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА односи искључиво на физичка лица из држава чланица Европске уније или из других држава прихватљивих на основу ИПА, која извршавају уговоре које финансира Заједница, сходно томе приходи које физичка лица – држављани Републике Србије остваре по основу радног ангажовања на наведеном пројекту подлежу обавези плаћања пореза на доходак грађана сагласно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10).

• *Са аспектиа Закона о порезу на додаћу вредности*

Према одредби члана 26. став 2. тачка г) Оквирног споразума о ИПА, личне ствари и предмети за домаћинство које лица (и чланови њихове уже породице) привремено увозе за личну употребу, изузев оних лица која су ангажована локално, а која су ангажована на извођењу радних задатака дефинисаних у уговорима о техничкој сарадњи, биће изузети од плаћања царинских дажбина, увозних такси, пореза и других фискалних трошкова који имају истоветно дејство, с тим што ће наведене личне ствари и предмети за домаћинство бити поново извезени

или продати у држави, у складу са прописима који ће бити на снази у Републици Србији након истека уговора.

Одредбом члана 26. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања.

Сагласно наведеном, на привремени увоз добара (извршен у складу са царинским прописима), независно од тога које лице врши привремени увоз, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Према томе, када привремени увоз личних ствари и предмета за домаћинство врше лица која су ангажована на извођењу радних задатака дефинисаних у уговорима о техничкој сарадњи закључених у циљу реализације Оквирног споразума о ИПА (која нису локално ангажована) и чланови њихове уже породице, односно локално ангажована лица, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

4. Коришћење пореских олакшица код уплата доприноса у добровољни пензијски фонд

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-83/2010-04 од 18.10.2010. год.)

Нормативна уређеност са становишта пореза на доходак физичких лица

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају се и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа, односно уплаћује за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове (члан 146 став 1. Закона).

Изузетно од става 1. наведеног члана Закона, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона не сматра се:

1) премија коју послодавац плаћа за све запослене 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;

2) премија за добровољно додатно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује обавезно социјално осигурање (члан 146 став 2. тач. 1) и 2) Закона).

Одредбом члана 21а ст. 1. и 2. Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде на премију добровољног додатног пензијског и инвалидског осигурања коју послодавац обуставља и плаћа из зараде запосленог – осигураника укљученог у добровољно пензијско и инвалидско осигурање, у складу са законом који уређује добровољно пензијско и инвалидско осигурање, односно на пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац обуставља и плаћа из зараде запосленог – члана добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољне пензијске фондове и пензијске планове, укупно највише до 3.894 динара месечно (износ важи од 1. фебруара 2010. године до 31. јануара 2011. године; усклађивање износа врши се годишње растом цена на мало).

Нормативна уређености са ситановишита доприноса за обавезно социјално осигурање

Према одредби члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Основица доприноса за запослене и за послодавце је и премија за добровољно додатно пензијско осигурање коју послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање у складу са законом који уређује добровољно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа на терет сопствених средстава за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, по закону који уређује добровољне пензијске фондове и пензијске планове, изнад износа од 3.894 динара месечно.

- Дакле, имајући у виду наведене законске одредбе, премија добровољног додатног пензијског осигурања и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд које послодавац обуставља и плаћа из зараде запосленог (значи на терет запосленог) до износа од 3.894 динара месечно (за период од 1. фебруара 2010. године до 1. фебруара 2011. године) не подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зараду. На премију, односно допринос који се плаћа у износу вишем од прописаног неопорезивог износа, на део који је виши од тог неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на зараду.

У случају када послодавац, на терет својих средстава, плаћа премију за добровољно додатно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа од

3.894 динара месечно (за период од 1. фебруара 2010. године до 1. фебруара 2011. године), не плаћају се порез на зараду, као ни доприноси за обавезно социјално осигурање. Међутим, на премију, односно допринос који послодавац плаћа у износу вишем од прописаног неопорезивог износа, на део који је виши од тог неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на зараду и доприноси за обавезно социјално осигурање.

5. Порески третман промета удела у капиталу правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2592/2010-04 од 5.10.2010. год.)

Са сјановишија Закона о порезу на добити правних лица

У складу са одредбом члана 27. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у ставу 1. овог члана, између осталог, и удела у капиталу правних лица. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона (члан 27. став 2. Закона).

Одредбом члана 29. став 1. Закона прописано је да се за сврху одређивања капиталног добитка набавном ценом сматра цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом.

Набавна цена удела у капиталу правних лица стечених путем оснивачког улога или повећањем оснивачког улога јесте тржишна цена на дан уноса улога (члан 29. став 9. Закона).

Према прописима којима се уређују привредна друштва, члан друштва са ограниченом одговорношћу стиче удео у основном капиталу друштва сразмерно вредности улога. Такође (а у складу са одредбама истог закона), основни капитал привредног друштва може се повећавати, односно смањивати, на начин који је прописан тим законом.

Обвезник – правно лице, као оснивач и једини власник друштва са ограниченом одговорношћу (чији основни капитал чини законом прописана минимална новчана вредност основног капитала у моменту оснивања), повећава основни капитал (у свом зависном привредном друштву) и то уношењем неновчаног улога чију процену вредности (како произилази из садржине поднетог захтева за мишљење) врши овлашћени процењивач.

У случају када обвезник уноси неновчани улог (непокретност, у конкретном случају) у своје зависно правно лице и по том основу (сразмерно вредности унете непокретности) повећава удео у капиталу (зависног) друштва, Министарство финансија сматра да се, у том случају, ради о преносу имовине уз накнаду, у смислу члана 27. Закона. С тим у вези, (позитивна) разлика између вредности по којој је предметна непокретност унета у зависно привредно друштво и њене набавне вредности, утврђене у складу са чланом 29. став 1. Закона, према мишљењу Министарства финансија, представља капитални добитак, који се укључује у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса 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).

Такође, у случају када обвезник продајом удела у капиталу (зависног) привредног друштва оствари капитални добитак, као разлику између продајне цене удела и њене набавне цене, при чему набавну цену удела чини тржишна цена на дан уноса улога (основни капитал и повећање основног капитала), тако остварен капитални добитак опорезује се у складу са Законом.

Са сјановишија Закона о порезима на имовину

Одредбом 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 правноснажна 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, пренос уз накнаду удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до 29.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна до 29.1.2009. године, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. На пренос удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог од 30.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна од 30.1.2009. године, не плаћа се ни порез на пренос апсолутних права.

6. Порески третман увоза добара, као и могућност набавке акцизних производа без акцизе, за личне потребе страног особља Регионалне канцеларије ЕИБ у Београду, као и чланова њихових породица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2879/2010-04 од 1.10.2010. год.)

Са аспекти Закона о порезу на додату вредност

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 24. став 1. тачка 16) подтач. (2) и (4) прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација и за личне потребе страног

особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 6. став 1. Споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке о оснивању и активностима Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке у Републици Србији („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 105/09, у даљем тексту: Споразум), ЕИБ, Регионална канцеларија, њена добра, имовина, приход, као и њено пословање и трансакције спроведене у циљу развоја активности Банке у региону Западног Балкана, у складу са Статутом Банке и прописима Европске уније, у складу са овим споразумом, биће ослобођене обавезе плаћања пореза и царина установљених законом.

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

Према одредби члана 18. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатог од стране министарства надлежног за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

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

увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника, и издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

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

Одредбом члана 7. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) прописано је да ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

У складу са наведеним одредбама Закона, Споразума и Правилника, а уз испуњење свих прописаних услова, на промет добара и услуга, као и на увоз добара, намењених за службене потребе Регионалне канцеларије ЕИБ у Београду, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

Међутим, ослобођење од ПДВ са правом на одбитак претходног пореза не може се остварити за промет добара и услуга, као и увоз добара за личне потребе чланова особља Регионалне канцеларије ЕИБ у Београду, као и чланова њихових породица, с обзиром да је одредбама члана 5. Споразума, између осталог, предвиђено да ће руководиоци канцеларије и чланови канцеларије, као и чланови њихових породица, под условом да нису држављани Републике Србије и да немају одобрено стално

настањење у Републици Србији, имати права, повластице и изузећа предвиђена Бечком конвенцијом од 18. априла 1961. године о дипломатским односима које важе за дипломатске мисије акредитоване у Републици Србији, за њихове челнике и чланове тих мисија, као и чланове њихових породица које чине њихова домаћинства, а да наведеном конвенцијом нису предвиђена пореска ослобођења од посредних пореза који су, по својој природи, обично укључени у цену робе или услуга.

Са аспектиа Закона о акцизама

Одредбом члана 19. став 1. тачка 2) подтач. (2) и (4) Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 31/09) прописано је да се акциза не плаћа на производе које произвођач, односно увозник продаје за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговорима и личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговорима.

Ближи услови, начин и поступак остваривања ослобођења од плаћања акцизе прописани су Правилником о ближим условима, начину и поступку остваривања ослобођења од плаћања акцизе на производе које произвођач, односно увозник продаје дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама, као и на деривате нафте који се продају на основу међународног уговора („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, у даљем тексту: Правилник о ослобођењу од плаћања акцизе).

У складу са чланом 2. Правилника о ослобођењу од плаћања акцизе, обвезник акцизе–произвођач, односно увозник акцизних производа, може да оствари ослобођење од плаћања акцизе на производе које продаје, и то:

– за службене потребе међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици Србији;

– за личне потребе чланова особља међународних организација, односно представништава међународних

организација и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште и чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, под условом да је ослобођење предвиђено међународним уговором.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет акцизних производа намењених за службене потребе Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке, као међународне организација, не обрачунава се и не плаћа акциза од стране произвођача, односно увозника акцизних производа, с обзиром да је одредбом члана 6. став 1. Споразума прописано, између осталог, да ће ЕИБ, Регионална канцеларија, њена добра, имовина, приход, као и њено пословање и трансакције бити ослобођење обавезе плаћања пореза установљених законом.

Међутим, када је реч о набавци акцизних производа без акцизе за личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, према мишљењу Министарства финансија, не постоји основ за остваривање права на ослобођење од плаћања акцизе, с обзиром да, узимајући у обзир одредбу члана 5. Споразума, наведено ослобођење није предвиђено овим споразумом.

7. Порески третман промета услуге преноса права на жиг који обвезник ПДВ врши страном лицу

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2776/2010-04 од 28.9.2010. год.)

1. 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.

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.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и пренос и уступање ауторских права, као и пренос, уступање и стављање на располагање патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине (став 3. тачка 1) истог члана Закона).

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона).

У складу са одредбом члана 1. став 2. Закона о жиговима („Сл. гласник РС“, бр. 104/2009, у даљем тексту: Закон о жиговима), жиг је право којим се штити знак који у промету служи за разликовање робе, односно услуга једног физичког или правног лица од исте или сличне робе, односно услуга другог физичког или правног лица.

Према одредби члана 50. став 1. Закона о жиговима, пренос жига, односно права из пријаве може бити последица уговора о преносу права, статусне промене носиоца жига, односно подносиоца пријаве, судске или административне одлуке.

Уговором о преносу права из члана 50. став 1. овог закона носилац жига, односно подносилац пријаве може пренети жиг, односно право из пријаве, и то за све или само за неке робе, односно услуге (члан 51. став 1. Закона о жиговима).

У складу са наведеним законским одредбама, када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши пренос жига страном

лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште или боравиште, ради се о промету услуге који није предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да се местом промета ове услуге сматра место примаоца услуге, у конкретном случају иностранство. По основу промета предметне услуге не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

2. Одредбом члана 23. став 1. тачка 2) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: ЗПИ) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права интелектуалне својине.

Према одредби члана 24а став 1. ЗПИ, преносом уз накнаду, у смислу ЗПИ, 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.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. ЗПИ (члан 25. став 1. ЗПИ).

Лице – резидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. тачка 2) ЗПИ за пренос остварен у Републици Србији и ван њене територије (члан 26. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 3. став 1. тачка 1) Закона о посебним овлашћењима ради ефикасне заштите права интелектуалне својине („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 104/09–др. закон), у смислу тог закона права интелектуалне својине јесу ауторско и сродна права, жиг, географска ознака порекла, дизајн, патент, мали патент и топографија интегрисаних кола, у складу са законом.

У складу са наведеним законским одредбама, а имајући у виду да се на пренос уз накнаду права својине на жигу, који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу не плаћа порез на додату вредност, на тај пренос се плаћа порез на пренос апсолутних права.

Министарство финансија напомиње да је обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (члан 36. став 1. ЗПИ).

8. Порески третман преноса права коришћења рачунарског програма који инострано правно лице врши резидентном обвезнику, а овај му по том основу плаћа одређену накнаду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02290/2010-04 од 9.9.2010. год.)

Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

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.

С тим у вези, у случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (иностраном правном лицу), који резидентном обвезнику преноси право на коришћење тог рачунарског програма, а овај му по том основу плаћа одређену накнаду (као у конкретном случају), Министарство финансија сматра да та накнада, у смислу Закона, представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона, при чему начин преузимања рачунарског програма (у овом случају online) није од утицаја на порески третман предметне накнаде.

Са аспектиа Закона о порезу на додату вредности

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

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац 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, место промета услуга преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

Сходно наведеним законским одредбама, местом промета услуга преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште. Према томе, када обвезник ПДВ стекне право коришћења софтвера од страног лица (лица које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште), обвезник ПДВ дужан је да, уколико страно лице нема пореског пуномоћника, као порески дужник у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона, по том основу обрачуна и плати ПДВ по прописаној пореској стопи, у складу са Законом.

9. Порески третман промета услуга преноса права продаје добара страног произвођача на територији Републике Србије и Републике Црне Горе који изврши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02115/2010-04 од 31.8.2010. год.)

• *Са аспектиа Закона о порезу на додату вредност*

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 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, за промет услуге преноса права продаје добара страног произвођача на територији Републике Србије и Републике Црне Горе, који изврши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ – преносилац права прима или треба да прими за извршени промет услуге, у коју није укључен ПДВ.

• *Са аспектиа Закона о порезу на добити правних лица*

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са одредбама члана 40. став 1. Закона, на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, од накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (ауторска накнада), обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

С тим у вези, у случају када резидентни обвезник (правно лице) продаје ексклузивно право на увоз и дистрибуцију производа стране робне марке, другом резидентном правном лицу, приход који резидентни обвезник (продавац) оствари по том основу (и искаже у својим пословним књигама) улази у пореску основицу пореза на добит и опорезује се у складу са Законом.

У случају када резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику накнаду по основу коришћења ексклузивног права за увоз и дистрибуцију производа стране робне марке на територији Србије и Црне Горе, та накнада, према мишљењу Министарства финансија, има карактер ауторске накнаде на коју се, сагласно члану 40. став 1. Закона, обрачунава и плаћа порез по одбитку, при чему порез по одбитку исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, а основицу за обрачун пореза по одбитку чини бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода (члан 71. Закона).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет добара – возила на хибридни погон у случају када је део накнаде за промет ових добара субвенционисан од стране Фонда за заштиту животне средине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3113/2010-04 од 29.10.2010. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, пореску основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара – возила на хибридни погон, који врши обвезник ПДВ, чини укупна накнада коју обвезник ПДВ – продавац предметних добара прима или треба да прими за наведени промет, а у коју се урачунава и износ новчаних средстава који обвезнику ПДВ на име предметног промета преноси Фонд за заштиту животне средине, без ПДВ.

2. Порески третман промета семене ложе паприке и сирових или осушених коштица вишње

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3115/2010-04 од 29.10.2010. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 2) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, укључујући и изнутрице и друге кланичне производе, рибе и јаја.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет свеже, расхлађене и смрзнуте паприке, односно свеже, расхлађене и смрзнуте вишње, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

Међутим, на промет семене ложе паприке, које се добија као споредан производ приликом прераде паприке, као и на промет сирових или осушених коштица вишње, које се добијају као споредан производ код прераде вишње, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, имајући у виду да за промет ових добара није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ.

3. Порески третман промета услуга спровођења континуиране медицинске едукације здравствених радника и едукативних програма за запослене у локалној заједници који спроводе примарну превенцију, а који Специјална болница за болести зависности наплаћује у виду котизација

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3105/2010-04 од 29.10.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 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.

Сходно наведеним законским одредбама, на накнаду, у конкретном случају износ котизације, без ПДВ, за промет услуга спровођења континуиране медицинске едукације здравствених радника и едукативних програма за запослене у локалној заједници, који спроводе примарну превенцију, ПДВ се обрачунава по општој стопи од 18%, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга у складу са Законом.

4. Право привредног друштва – обвезника ПДВ који се уговором о спонзорству закљученим са спортским савезом обавезао да организује спортска такмичења, на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу организације спортских такмичења (нпр. исхрана учесника такмичења, дресови за судије, уређивање бине и терена, ангажовање хостеса и др)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2368/2009-04 од 26.10.2010. 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 обрачунаог у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама 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.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, привредно друштво – обвезник ПДВ који се уговором о спонзорству закљученим са спортским савезом обавезао, између осталог, да организује спортска такмичења, има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу

организације спортских такмичења (нпр. исхрана учесника такмичења, дресови за судије, уређивање бине и терена, ангажовање хостеса и др) као претходног пореза, уз испуњење других Законом прописаних услова.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да, с обзиром да се местом промета услуга организације спортских такмичења, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона, сматра место где је услуга стварно пружена, обвезник ПДВ – организатор спортских такмичења дужан је да за промет услуга организовања спортских такмичења на територији Републике Србије обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, док по основу организације спортских такмичења у иностранству не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ – организатор спортских такмичења има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

5. Порески третман промета добара који се врши на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи објекта чија је изградња започета пре 1. јануара 2005. године, при чему су обе уговорне стране, тј. лице које финансира изградњу предметног објекта и инвеститор, обвезници ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2871/2010-04 од 26.10.2010. год.)

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

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које

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

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 става 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 65. ст. 1. и 5. Закона 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 Закона, за грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31.12.2004. 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.

У складу са одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 1. тачка 7) Закона,

сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговара посебна накнада.

Новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, у смислу члана 4. став 1. тачка 7) Закона, а према одредби члана 3. став 1. Правилника, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. 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 одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 и 64/10), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

У смислу наведених законских одредаба, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту има лице на које гласи грађевинска дозвола и за чије потребе се гради објекат, први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта код уговора о заједничкој изградњи врши инвеститор.

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.

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.

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 чија је изградња започета до 31. децембра 2004. 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 наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – инвеститор, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи, врши финансијеру први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, обвезник ПДВ – инвеститор је дужан да за извршени промет, у делу објекта који је изграђен од 1. јануара 2005. године, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. Основица за обрачун ПДВ у овом случају утврђује се тако што се на тржишну вредност грађевинског објекта који финансијер испоручује инвеститору (без ПДВ), примени проценат израчунат по формули из члана 3. став 2. Правилника. Када финансијер у току изградње објекта није испостављао инвеститору привремене ситуације, вредност

предметног објекта на дан 31. децембра 2004. године, према мишљењу Министарства финансија, а у складу са начелом фактицитета прописаног чланом 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10), утврђује се као вредност грађевинских радова на основу података из грађевинског дневника који је извођач радова дужан да води у складу са прописима којима се уређује планирање и изградња, укључујући вредност зависних трошкова градње (нпр. накнада за коришћење градског грађевинског земљишта, накнада за уређење градског грађевинског земљишта, накнада за електроенергетску сагласност, таксе и др).

На пренос права својине на објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру објекта чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен до 31. децембра 2004. године, плаћа се порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09).

За испоруку дела грађевинског објекта изграђеног од 1. јануара 2005. године који обвезник ПДВ – финансијер, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи, врши обвезнику ПДВ – инвеститору, ПДВ се обрачунава и плаћа сходно одредби члана 4. став 3. тачка б) Закона, а основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, у делу изграђеном од 1. јануара 2005. године (који је утврђен применом процента из члана 3. став 2. Правилника), а који обвезник ПДВ – инвеститор врши финансијеру, у коју 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).

6. Порески третман промета услуга које АКУД „Бранко Крсмановић“ наплаћује путем улазница за позоришне представе и концерте

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1999/2010-04 од 26.10.2010. год.)

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

Према одредби члана 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.

Општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18% (члан 23. став 1. Закона).

Сагласно одредби става 2. тачка 12а) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет услуга које се наплаћују путем улазница за биоскопске и позоришне представе, сајмове, циркусе, забавне паркове, концерте (музичке догађаје), изложбе, спортске догађаје, музеје и галерије, ботаничке баште и зоолошке вртове, ако промет ових услуга није ослобођен ПДВ.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 14) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области културе и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Према одредби члана 25. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 14) Закона односи се на услуге из области културе које

пружају лица регистрована за обављање ове делатности у складу са прописима који уређују област културе, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају: позоришна и музичка делатност, делатност музеја и галерија, делатност архива, делатност заштите културних добара, делатност заштите историјских споменика, делатност библиотека и делатност ботаничких башти и зоолошких вртова.

Одредбом члана 72. став 1. Закона о култури („Сл. гласник РС“, бр. 72/09) прописано је да аматерско културно и уметничко стваралаштво обухвата активности лица или групе лица која се без материјалне надокнаде баве стварањем или извођењем дела из области културне и уметничке делатности.

Према одредби става 2. истог члана Закона о култури, лица и групе лица из става 1. овог члана могу се удруживати у аматерска културно-уметничка друштва и њихове савезе сагласно прописима о удруживању грађана.

Удружења из става 2. овог члана имају статус субјекта у култури (став 3. истог члана Закона о култури).

Према одредби члана 72. став 4. Закона о култури, јединица локалне самоуправе обезбеђује просторне услове за рад аматерских културно-уметничких друштава, односно савеза и аматерских група који реализују аматерске културне програме и обезбеђују средства за реализовање програма који су од локалног и регионалног значаја.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ако је АКУД „Бранко Крсмановић“ из Београда обвезник ПДВ (који се определио за обавезу плаћања ПДВ или је због износа оствареног укупног промета *ex lege* постао обвезник ПДВ), у том случају за промет услуга које наплаћује путем улазница за позоришне представе и концерте дужан је да обрачуна ПДВ по посебној пореској стопи од 8% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да, према мишљењу

Министарства финансија, промет предметних услуга врши лице које се не сматра лицем из члана 25. став 2. тачка 14) Закона.

7. Порески третман преноса дела имовине (база за производњу бетона) који врши обвезник ПДВ у поступку ликвидације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2978/2010-04 од 25.10.2010. 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.

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.

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на пренос дела имовине који врши обвезник ПДВ у поступку ликвидације, а који чини техничко-технолошку целину (база за производњу бетона), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условима да је стицалац дела имовине обвезник ПДВ или да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

8. Право обвезника ПДВ – инвеститора да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету одбије као претходни порез по основу изградње објекта за вршење делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3066/2010-04 од 25.10.2010. год.)

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – инвеститор (лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола) који обавља делатност у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза и који гради објекат за вршење те делатности, а који чине канцеларије и станове који ће се, према наводима из захтева, користити за преноћиште радника (нпр. током обуке, лекарских прегледа, пре и после путовања у иностранство ...), укључујући и преноћиште пословних партнера, има право да, у току изградње предметног објекта, ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга, односно ПДВ плаћен при увозу добара, одбије као претходни порез, уз испуњење других Законом прописаних услова.

9. Порески третман изградње комуналног објекта ако инвеститор – јавно комунално предузеће гради објекат сопственим средствима, као и средствима грађана, месне заједнице и града

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2828/2009-04 од 25.10.2010. 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).

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

У складу са наведеним законским одредбама, ако инвеститор (лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола), у конкретном случају ЈКП „Водовод–Шабац“, гради комунални објекат сопственим средствима, као и средствима грађана, месне заједнице и града Шапца, при чему се новчана средства грађана, месне заједнице и града Шапца уплаћују

искључиво на име финансирања изградње комуналног објекта, предметна новчана средства не сматрају се накнадом за промет услуга који врши обвезник ПДВ – ЈКП „Водовод – Шабац“. Међутим, ако новчана средства која, током изградње комуналног објекта, грађани, месна заједница и град Шабац уплаћују обвезнику ПДВ – ЈКП „Водовод – Шабац“ као накнаду, односно део накнаде за промет услуге прикључења на мрежу, односно промет неке друге услуге, у том случају обвезник ПДВ – ЈКП „Водовод – Шабац“ дужан је да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

10. Право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу тепиха који служи за опремање изложбено-продајног салона аутомобила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3081/2010-04 од 25.10.2010. год.)

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

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

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

Одредбама 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 одредбама Закона, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који увози тепих за потребе опремања изложбено-продајног салона аутомобила има право да ПДВ плаћен при увозу предметног добра одбије као претходни порез, с обзиром да се изложбено-продајни салон не сматра административном просторијом из члана 29. став 1. тачка 3) Закона.

11. Порески третман промета услуга call centra који обвезник ПДВ врши туристичкој агенцији из Швајцарске, тј. услуга давања

информација телефонским путем и извршавања резервација за летове разних авионских компанија потенцијалним путницима ове туристичке агенције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1533/2010-04 од 25.10.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга call centra туристичкој агенцији из

Швајцарске, тј. услуга давања информација телефонским путем и извршавања резервација за летове разних авионских компанија потенцијалним путницима ове туристичке агенције, дужан је да на накнаду, без ПДВ, за промет предметних услуга обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

12. Порески третман наплате годишње чланарине од редовних корисника услуга хемијског чишћења и прања коју врши обвезник ПДВ – пружалац тих услуга на име вишег квалитета услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-654/2006-04 од 25.10.2010. 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.

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.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, који врши промет услуга хемијског чишћења и прања, наплаћује једном годишње новчана средства названа чланарином од редовних корисника услуга, на име вишег квалитета услуга који се, примера ради, односи на приоритет код предаје и преузимања ствари, кућну доставу, квалитетније вешалице итд, реч је о накнади за промет услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

13. Порески третман промета шпедитерских услуга које су непосредно повезане са увозом добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2924/2010-04 од 21.10.2010. 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.

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

У складу са одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

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

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. овог закона.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара (утовар, истовар, претовар, складиштење и сл), обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

Доказ из става 1. овог члана је документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) или превозни документ за извршене услуге превоза (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет шпедитерских услуга које су непосредно повезане са увозом добара, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара. Као доказ да је вредност предметних услуга садржана у основици за обрачун ПДВ код увоза добра служи документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) или превозни документ за извршене услуге превоза.

Ако вредност шпедитерских услуга повезаних са увозом добара није садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да се у основицу за шпедитерске услуге при увозу добара не укључује износ накнаде који шпедитер плаћа у име и за рачун увозника (нпр. износ царине, других увозних дажбина, ПДВ итд).

Поред тога, Министарство указује да рачун за шпедитерске услуге који обвезник ПДВ издаје страном лицу треба, између осталог, да садржи и податке о врсти и обиму услуга.

Као податак о врсти услуга наводи се да је реч о шпедитерским услугама, уз специфицирање појединачних услуга, док се у оквиру податка о обиму услуга ближе дефинишу појединачне услуге (нпр. за услугу превоза релација пута на којој се врши превоз).

14. Порески третман промета добара која обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ отпрема огранку привредног друштва са територије Републике ван АПКМ који је регистрован на територији АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3018/2010-04 од 20.10.2010. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ

врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

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

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

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет добара која обвезник ПДВ отпрема са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, независно од тога да ли се отпремање врши правном или физичком лицу са територије АПКМ, укључујући и огранак привредног друштва са територије Републике ван АПКМ који је регистрован на територији АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, као и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ може да оствари у пореском периоду у којем је извршено отпремање добара на територију АПКМ, ако до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период поседује прописане доказе о извршеном отпремању, односно у пореском периоду у којем поседује прописане доказе.

15. Порески третман продаје новчаних ваучера, коју врши обвезник ПДВ, којима доносиоци ваучера плаћају накнаду за промет добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3056/2010-04 од 20.10.2010. 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).

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).

Време промета добара и услуга уређено је одредбама чл. 14. и 15. Закона.

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

У складу са наведеним законским одредбама, за извршени промет добара и услуга за који Законом није прописано пореско ослобођење, односно за наплаћену накнаду ако је накнада или део накнаде наплаћен пре тог промета, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Међутим, обвезник ПДВ који продаје новчане ваучере (вредносни ваучери за набавку добара код одређеног обвезника ПДВ) по утврђеној вредности, а којима доносиоци ваучера плаћају накнаду за промет добара, нема обавезу да по основу продаје ваучера обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да приликом њихове продаје не долази до настанка пореске обавезе (приликом продаје ваучера није познат купац добара, није познато која ће добра бити испоручена, по којој ће се пореској стопи опорезовати). У овом

случају, пореска обавеза настаје даном извршеног промета (даном испоруке добара), а обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да ако продавац новчаних ваучера приликом њихове продаје обрачуна ПДВ и обрачунати ПДВ исказе у рачуну или неком другом документу, дужан је да тако исказани ПДВ плати у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона, док купац новчаних ваучера нема право да ПДВ исказан у том рачуну, односно другом документу одбије као претходни порез.

16. Порески третман мањка добара насталог услед крађе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-03046/2010-04 од 20.10.2010. 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.

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

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне

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

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

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

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

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

Поред тога, Министарство финансија указује да, са аспекта примене прописа којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност, не постоји законски основ да се обвезник ПДВ ослободи обавезе плаћања ПДВ за опорезиви промет добара, односно услуга.

17. Порески третман промета услуге припремања и подношења документације Народној банци Србије за евидентирање кредитног посла са иностранством који врши обвезник ПДВ – банка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2327/2010-04 од 20.10.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, на накнаду, без ПДВ, за промет услуге припремања и подношења документације Народној банци Србије за евидентирање кредитног посла са иностранством (провера уговора и остале документације, обрада и попуњавање образаца, као и подношење документације) који врши обвезник ПДВ – банка, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет предметне услуге Законом није прописано пореско ослобођење.

18. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру спровођења пројекта „Истраживање и развој у јавном сектору“, финансираног из средстава кредита Европске инвестиционе банке, средстава ИПА Програма и средстава која обезбеђује Република Србија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3019/2010-04 од 19.10.2010. год.)

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

Одредбом члана 26. Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА) – „Сл. гласник РС“, бр. 124/2007 (у даљем тексту: Оквирни споразум) прописано је да, изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви на основу ИПА.

Сагласно одредби члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно

друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Одредбом члана 6. одељак 6.01 став 3. Финансијског уговора између Републике Србије и Европске инвестиционе банке који је потписан 4. марта 2010. године у Београду, а који је потврђен Законом о потврђивању Финансијског уговора (Истраживање и развој у јавном сектору) између Републике Србије и Европске инвестиционе банке („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 5/2010, у даљем тексту: Финансијски споразум), предвиђено је да се средства зајма не могу користити за плаћање пореза на додату вредност за промет добара и услуга и увоз добара и услуга, трошкове царине и других увозних дажбина, пореза и других намета који настају у реализацији и спровођењу Пројекта.

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

У складу са наведеним одредбама Закона, Оквирног споразума и Финансијског споразума, на промет добара и услуга, односно на увоз добара који се врши у оквиру спровођења пројекта „Истраживање и развој у јавном сектору“, финансираног из средстава кредита Европске инвестиционе банке, средстава ИПА Програма и средстава која обезбеђује Република Србија, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Предметна пореска ослобођења остварују се на начин и по поступку који су предвиђени Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), као и одредбама чл. 8. и 9.

Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05).

19. Порески третман промета услуге израде пројектно-техничке документације за обезбеђивање објекта који се налази на територији Републике Црне Горе, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, као и у случају када исту услугу пружа страном лице домаћем привредном друштву – обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-03044/2010-04 од 19.10.2010. 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 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).

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место 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 (члан 12. став 3. тачка 1) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – привредно друштво врши другом обвезнику ПДВ промет услуге израде пројектно-техничке документације за обезбеђивање објекта који се налази на територији Републике Црне Горе, односно када страном лице (лице које на територији Републике Србије нема седиште, сталну пословну јединицу, односно пребивалиште) врши промет предметне услуге обвезнику ПДВ – домаћем привредном друштву, местом промета те услуге сматра се Република Црна Гора. У овом случају, с обзиром да услуга израде пројектно-техничке документације за обезбеђивање објекта који се налази на територији Републике Црне Горе није предмет опорезивања ПДВ, обвезник ПДВ – привредно друштво нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ ни за промет услуге који му је извршило страном лице (као порески дужник) нити за промет услуге који овај обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 11. став 7. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08), подаци о износу накнаде за промет услуге која није предмет опорезивања ПДВ не исказују се у делу I Обрасца ПППДВ.

20. Порески третман уклањања смећа са тзв. дивљих депонија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3039/2010-04 од 18.10.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 5) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају услуге одржавања чистоће у градовима и насељима у општини.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуга сакупљања смећа и других природних и вештачких отпадака (осим индустријског отпада и опасних материја) из стамбених, пословних и других објеката, њихово одвожење и одлагање, уклањање отпада из посуда за отпатке на јавним местима, као и смећа и другог отпада са улица и јавних површина, независно од тога да ли се промет врши физичким или

правним лицима и независно од тога да ли промет врши обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће или друго лице, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Промет услуге уклањања смећа са тзв. дивљих депонија опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

21. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет услуга који врше омладинске и студентске задруге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00292/2010-04 од 18.10.2010. 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 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 другачије прописано.

У складу са одредбама 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 одредбама става 3. члана 17. 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, за опорезиви промет услуга који врши обвезник ПДВ – омладинска или студентска задруга, ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом. Када обвезник ПДВ – омладинска или студентска задруга наплаћује у име и за рачун задругара новчана средства на име накнаде за рад задругара и та новчана средства преноси задругару, предметна новчана средства не урачунавају се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга обвезника ПДВ – омладинске или студентске задруге.

Поред тога, Министарство финансија указује да санкционисање поступања омладинске, односно студентске задруге противно прописима из области задругарства није предмет прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ.

22. Порески третман промета услуге давања у закуп стана физичком лицу, за стамбене потребе, који врши обвезник ПДВ, као и потраживања новчаних средстава на име трошкова подношења тужбе због кашњења са плаћањем закупнине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3040/2010-04 од 18.10.2010. 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 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 другачије прописано.

У складу са одредбама 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.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за услуге закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду за промет услуге давања у закуп стана физичком лицу, за стамбене потребе, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по основу промета ове услуге. Такође, када обвезник ПДВ - закуподавац потражује од закупца стана – физичког лица, које је стан закупило за стамбене потребе, новчана средства на име трошкова подношења тужбе због кашњења са плаћањем закупнине, а која се, са аспекта овог закона, урачунавају у накнаду за промет услуге давања у закуп стана, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

23. Порески третман мањка насталог као последица бесправне сече стабала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2168/2009-04 од 18.10.2010. 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.

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

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

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

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

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

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

Према томе, на мањак добара настао услед крађе, тј. као последица бесправне сече стабала, а који је утврђен на основу акта Министарства унутрашњих послова, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

24. Порески третман промета услуге стављања на располагање дигиталних кодова за видео игре електронским путем који врши страном лице домаћем привредном друштву – обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2829/2010-04 од 18.10.2010. 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.

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 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страно лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, врши домаћем привредном друштву – обвезнику ПДВ електронским путем промет услуга стављања на располагање дигиталних кодова за видео игре, у том случају, а под условом да страно лице – пружалац услуга нема пореског пуномоћника, обвезник ПДВ има обавезу да, као порески дужник – прималац услуга из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет страног лица (на рачуну страног лица или на посебном документу сачињеном на основу података из рачуна страног лица) и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место примаоца услуга, у конкретном случају територија Републике Србије. Када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши електронским путем промет услуга стављања на располагање дигиталних кодова за видео игре лицу које на територији Републике Србије има седиште или сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, место промета тих услуга је Република Србија, а

када се предметне услуге пружају страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, местом промета услуга сматра се иностранство. На накнаду за промет предметних услуга, без ПДВ, које су извршене на територији Републике Србије, домаће привредно друштво – обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, док се на накнаду за промет ових услуга које су извршене у иностранству ПДВ не обрачунава и не плаћа. По основу промета услуга стављања на располагање дигиталних кодова за видео игре пружених електронским путем, независно од тога да ли је промет тих услуга извршен на територији Републике Србије или у иностранству, домаће привредно друштво – обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом (нпр. ПДВ који је обрачунат за промет услуга стављања на располагање дигиталних кодова за видео игре које је домаћем привредном друштву – обвезнику ПДВ електронским путем пружило страно лице).

25. Право на одбитак ПДВ обрачунатог за увоз добара који је извршио обвезник ПДВ, а који је плаћен конверзијом потраживања Републике по основу обрачунатог ПДВ у трајни улог Републике у капиталу тог обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-570/2010-04 од 15.10.2010. год.)

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

Према одредбама 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.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који увезена добра користи или ће их користити за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. опорезиви промет, промет за који је

прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, односно промет који се врши у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици, има право да ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа за извршени увоз тих добара, а који је плаћен конверзијом потраживања Републике по основу обрачунаог ПДВ у трајни улог Републике у капиталу тог обвезника ПДВ, а која је извршена у складу са позитивним прописима, одбије као претходни порез.

26. Обавеза обрачунавања и исплате ПДВ надокнаде у случају када обвезник ПДВ откупљује дрвну грађу од пољопривредника, као и у случају када откуп врши од физичког лица које се не сматра пољопривредником

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2941/2010-04 од 15.10.2010. год.)

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да пољопривредници, тј. обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

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

Према одредби члана 34. став 3. Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује дрвну грађу од пољопривредника из члана 34. Закона (обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода), дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара, о чему издаје признаницу која, сагласно члану 9. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04 ... 67/05), садржи нарочито следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца признанице; место и датум издавања и редни број признанице; име, презиме и адресу и ПИБ пољопривредника; врсту и количину испоручених добара; датум промета добара; вредност примљених добара и износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику.

Пољопривредником из члана 34. Закона, који има право на ПДВ надокнаду по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, који врши обвезнику ПДВ, сматра се физичко лице које није обвезник ПДВ, а које је, сходно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон о порезу на доходак), обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода као власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез; којем је власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписан у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез, издао

земљиште у дугорочни закуп, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу; један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плодуживања, ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плодуживања живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине; као и физичко лице које је, сходно прописима којима се уређује регистрација пољопривредних газдинстава, уписано у Регистар пољопривредних газдинстава као носилац или члан пољопривредног газдинства.

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

Ако обвезник ПДВ врши откуп дрвне грађе од физичког лица које се, у смислу овог закона, не сматра пољопривредником, у том случају обвезник ПДВ није дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара. Наиме, накнада коју обвезник ПДВ обрачуна у одређеном проценту на вредност примљених добара и плати лицу које није пољопривредник у смислу овог закона, не сматра се ПДВ надокнадом из члана 34. Закона, па у овом случају обвезник ПДВ нема право да тако плаћену накнаду одбије од ПДВ који дугује сходно одредбама члана 28. Закона.

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

Поред тога, Министарство указује да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опорезивање у складу са начелом фактицитета и другим начелима прописаним Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10).

27. Порески третман уклањања и уништавања угинулих животиња из сеоских домаћинстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2350/2010-04 од 14.10.2010. 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.

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. члана 5. Закона).

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 5) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04,

65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају одржавање чистоће у градовима и насељима у општини.

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуга уклањања уинулих животиња са улица и јавних површина опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ове услуге сматрају комуналним услугама из члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. став 1. тачка 5) Правилника, док се промет услуга уклањања уинулих животиња са места која нису улице или јавне површине (нпр. сеоска домаћинства) опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

Када се уз услугу уклањања уинулих животиња врши и уништавање тих животиња, сматра се да је извршена услуга уклањања уинулих животиња која се опорезује по прописаној пореској стопи.

Када се услуга уништавања уинулих животиња пружа као посебна услуга, промет ове услуге опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

28. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта финансираног

из средстава зајма добијеног на основу Оквирног уговора о зајму Банке за развој Савета Европе и Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3000/2010-04 од 14.10.2010. год.)

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

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

Оквирним уговором о зајму између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије F/P 1593 (2007), који је потврђен Законом о потврђивању Оквирног уговора о зајму између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 38/09), у Додатку 1 – Опис пројекта, приказана је, између осталог, индикативна анализа трошкова спровођења пројекта по ставкама без ПДВ.

Сходно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта финансираног из средстава зајма добијеног на основу Оквирног уговора о зајму између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије F/P 1593 (2007), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да се предметно пореско ослобођење остварује на начин и по поступку који су предвиђени одредбама чл. 21д и 21ђ Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), као и одредбама члана 8. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05).

29. Утврђивање расхода на који се не плаћа ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2977/2010-04 од 13.10.2010. 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.

Према одредби члана 4. став 4. тачка 3) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се и исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

Сагласно одредби члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 12/04, у даљем тексту: Уредба),

расходом се сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

Обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: обвезник) утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту (члан 3. став 1. Уредбе).

Према одредби члана 3. став 2. Уредбе, утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа.

У складу са одредбама члана 4. ст. 1. и 2. Уредбе, порез на додату вредност не плаћа се на расход из чл. 2. и 3. ове уредбе до количине утврђене према Нормативу за утврђивање расхода на који се не плаћа порез на додату вредност (у даљем тексту: Норматив расхода), који је одштампан уз ову уредбу и чини њен саставни део, а за добра која нису обухваћена Нормативом расхода, количина расхода се утврђује према нормативу обвезника, ако надлежни порески орган не утврди другу количину.

Норматив расхода из става 1. овог члана изражава се у проценту од количине робе која је у одређеном пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата (став 3. истог члана Уредбе).

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када се ради о утврђивању расхода непосредно пошто је одређени расход настао или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту, обвезник ПДВ утврђује расход за сваки порески период (календарски месец или календарско тромесечје), применом процента предвиђеног Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, на количину робе (добара) која је у том пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата.

На расход (кало, растур, квар и лом) настао у конкретном пореском периоду ПДВ се не обрачунава и не плаћа до количине утврђене у складу са Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, док се на износ расхода изнад количине утврђене у складу са Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, ПДВ обрачунава и плаћа.

Према томе, а у конкретном случају, обвезник ПДВ који се бави велепродајом керамичких плочица (различитих врсти), а који се определио да ће расход за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ утврђивати на основу набављене количине добара у одређеном пореском периоду, није дужан да обрачуна и плати ПДВ на расход одређене врсте керамичких плочица, који је стварно и настао код те врсте керамичких плочица у одређеном пореском периоду, до количине коју утврђује применом процента прописаног Нормативом расхода (0,5%). Министарство финансија напомиње да ако је количина стварно насталог расхода одређене врсте керамичких плочица мања од количине утврђене применом прописаног процента, обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на стварно настали расход те врсте керамичких плочица.

30. Порески третман промета услуга превоза које су у непосредној вези са извозом добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1030/2010-04 од 13.10.2010. 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 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).

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

Изузетно од ст. 1. и 2. члана 12. Закона, местом промета услуга сматра се место где се обавља превоз, а ако се превоз обавља и у Републици и у иностранству (у даљем тексту: међународни транспорт), одредбе овог закона примењују се само на део превоза извршен у Републици (став 3. тачка 2) члана 12. Закона).

Општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара, сагласно одредби става 1. члана 23. Закона, износи 18%.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Према одредбама члана 10. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др);

2) документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др).

Сагласно наведеном, а уз поседовање документације из члана 10. став 1. Правилника, на промет услуга превоза које су у

непосредној вези са извозом добара, у конкретном случају услуга превоза бродом од луке Нови Сад до државне границе, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Такође, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни за услугу превоза бродом од државне границе до одредишта у иностранству, с обзиром да је реч о услузи која није предмет опорезивања ПДВ. Међутим, на превоз добара (која ће бити извезена) од одредишта на територији Републике до другог одредишта на територији Републике, у конкретном случају до луке Нови Сад од које ће се вршити услуга превоза која је у непосредној вези са извозом добара, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом.

31. Порески третман промета услуга монтаже, испитивања и антикорозивне заштите сферних резервоара за течни гас у рафинерији нафте у Панчеву који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2991/2010-04 од 13.10.2010. 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 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).

Према одредби члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (4) Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена ако се ради о радовима на покретним стварима.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга монтаже, испитивања и антикорозивне заштите сферних резервоара за течни гас запремине 1000m³ у рафинерији нафте у Панчеву, који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном привредном друштву, тј. друштву које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се пружају предметне услуге, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, имајући у виду да се, у конкретном случају, местом промета предметних услуга сматра Република Србија.

32. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства која обвезник ПДВ потражује од инопартнера на име покрића трошкова добијања атеста и дозвола потребних за стављање у промет лека

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-881/2009-04 од 12.10.2010. 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.

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

Према одредби члана 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.

Сходно наведеним законским одредбама, новчана средства која обвезник ПДВ потражује од инопартнера на име покрића трошкова добијања атеста и дозвола потребних за стављање у промет лека, нису предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет добара, односно услуга, који врши овај обвезник ПДВ. У овом случају, за новчано потраживање предметних трошкова обвезник ПДВ не издаје рачун нити други документ који служи као рачун из члана 42. Закона.

33. Порески третман промета услуге превоза добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2589/2010-04 од 12.10.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј.

да се ПДВ не плаћа на превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, а у складу са одредбом члана 10. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07), обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др);

2) документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др).

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а узимајући у обзир одредбу члана 12. став 3. тачка 2) Закона, када обвезник ПДВ врши услугу превоза добара која се отпремају са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, што значи да се предметна услуга делом пружа на територији Републике ван АПКМ, а делом на територији АПКМ,

обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за део услуге превоза пружене на територији Републике ван АПКМ, под условом да поседује документа из члана 10. став 1. Правилника, док део услуге превоза пружене на територији АПКМ није предмет опорезивања ПДВ.

34. Порески третман новчаних средстава која Филозофски факултет добија од Фонда за отворено друштво за покриће трошкова реализације пројекта „Развој капацитета младих истраживача за квалитативну анализу социјалне интеракције“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2617/2010-04 од 11.10.2010. 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 другачије одређено (члан 4. став 1. Закона).

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.

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

Према томе, на новчана средства која је Филозофски факултет Универзитета у Београду добио од Фонда за отворено друштво за покриће трошкова реализације пројекта „Развој

капацитета младих истраживача за квалитативну анализу социјалне интеракције“ ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да ова новчана средства, према мишљењу Министарства финансија, не представљају накнаду за промет добара и услуга који врши Филозофски факултет Универзитета у Београду. Предметна новчана средства, са аспекта Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09), сматрају се поклоном и опорезују порезом на поклон.

Када Филозофски факултет Универзитета у Београду из добијених новчаних средстава врши набавку добара или услуга у Републици Србији, испоручилац добара, односно пружалац услуга, ако је обвезник ПДВ и ако врши опорезиви промет, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

35. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који набављена добра и примљене услуге – компјутер, канцеларијски материјал, услуге телефона и интернета, користи искључиво за пружање услуга обраде података страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2835/2010-04 од 11.10.2010. год.)

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

Према одредбама члана 28. 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 (у даљем тексту: објекти за вршење

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, обвезник ПДВ који набављена добра и примљене услуге – компјутер, канцеларијски материјал, услуге телефона и интернета, користи искључиво за пружање услуга обраде података страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет тих добара и услуга одбије као

претходни порез, с обзиром да се промет услуга обраде података пружених страном лицу сматра прометом из члана 28. став 1. тачка 3) Закона. За остваривање права на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ мора да поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који је издат у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се у укупан промет добара и услуга из чл. 33. и 38. Закона, на основу којег се лице евидентира за обавезу плаћања ПДВ, не урачунава промет за који се, у складу са одредбама чл. 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству.

36. Остваривање права на пореско ослобођење обвезника ПДВ са територије Републике ван АПКМ који врши промет добара на територију АПКМ, а који до истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је извршио отпремање добара не прибави доказе о отпремању добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2824/2010-04 од 11.10.2010. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији

Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

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

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

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

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

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, као и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

Према томе, обвезник ПДВ може да оствари наведено пореско ослобођење у пореском периоду у којем је извршено отпремање добара на територију АПКМ, ако до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период поседује прописане доказе о извршеном отпремању, односно у пореском периоду у којем поседује прописане доказе. Наиме, Министарство финансија је мишљења да обвезник ПДВ који у једном пореском периоду отпрема добра са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ уз поседовање Евиденционог листа овереног од стране Посебног одељења (порески период у којем су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију

АПКМ), а који до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период прибави доказе из члана 10. став 4. ал. 2 и 3 Уредбе, може да оствари предметно пореско ослобођење у пореском периоду у којем су добра отпремљена уз поседовање Евиденционог листа. Ако обвезник ПДВ до истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је отпремио добра на територију АПКМ, уз Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, не прибави доказе из члана 10. став 4. ал. 2 и 3 Уредбе, у том случају обвезник ПДВ је дужан да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ, као и да податке о том промету искаже у пореској пријави коју подноси за порески период у којем су добра отпремљена, у складу са одредбама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/045, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник). У пореској пријави за порески период у којем обвезник ПДВ обезбеди и доказе из члана 10. став 4. ал. 2 и 3 Уредбе, обвезник ПДВ, сходно одредби члана 11. став 3. тачка 1) и одредбама члана 11в Правилника, исказује податке о износу накнаде за извршени промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, смањењу пореске основице и износу обрачунатог ПДВ.

37. Обавеза евидентирања за плаћање ПДВ физичког лица – власника земљишта на којем се гради стамбени објект и на чије име гласи грађевинска дозвола за изградњу тог објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2895/2010-04 од 11.10.2010. год.)

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

у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обавезу подношења евиденционе пријаве надлежном пореском органу, у прописаном року, има лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара. Лице које не врши самостално промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, односно које не обавља делатност као трајну активност која се врши у циљу остваривања прихода, нема обавезу подношења евиденционе пријаве независно од висине износа оствареног промета.

С тим у вези, изградња грађевинског објекта на сопственом земљишту од стране физичког лица на чије име гласи грађевинска дозвола у циљу задржавања дела тог објекта за сопствене потребе и продаје станова у оквиру другог дела објекта трећим лицима, према мишљењу Министарства финансија, не сматра се трајном активношћу тог физичког лица. Према томе, у овом случају физичко лице нема обавезу подношења евиденционе пријаве надлежном пореском органу, независно од висине промета оствареног продајом станова трећим лицима.

38. Ослобођење од плаћања ПДВ увоза апарата за препознавање боја за слепа лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2969/2010-04 од 11.10.2010. 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.

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

Одредбом члана 26. тачка 7) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара за која је у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка 6) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

Према одредби члана 192. тачка 13) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06), ослобођени су од плаћања увозних дажбина организације лица са посебним потребама (глуви и наглуви, слепи и слабовидни, дистрофичари, пареплегичари, оболели од неуромишићних болести и др), односно чланови тих организација – на специфичну опрему, уређаје и инструменте и на њихове резервне делове и на потрошни материјал за коришћење те опреме који се не производе у Србији.

Ослобођење од плаћања увозних дажбина на предметна добра прописано је и одредбом члана 216. тачка 15) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је ступио на снагу 3. маја 2010. године.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз апарата за препознавање боја за слепа лица ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да се наведени апарати сматрају добрима из члана 216. тачка 15) Царинског закона за потребе слепих и

слабовидних особа који се не производе у земљи, а за чији увоз је прописано ослобођење од плаћања увозних дажбина.

Министарство финансија напомиње да надлежни царински орган у сваком конкретном случају утврђује да ли су испуњени услови за ослобођење од плаћања увозних дажбина сходно царинским прописима, као и ПДВ при увозу добара.

39. Исправка износа дугованог ПДВ у случају када обвезник ПДВ у рачуну за извршени промет добра лицу које није обвезник ПДВ искаже већи ПДВ од оног који дугује по основу предметног промета

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2763/2010-04 од 11.10.2010. год.)

Према одредби члана 44. 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), ако обвезник у рачуну за испоручена добра и услуге искаже већи ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, дужан је да тако исказан ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, код исправке рачуна, у складу са овим законом, примењује се члан 21. став 7. овог закона.

Према одредби члана 49. став 1. Закона, обвезник је дужан да обрачунава ПДВ за одговарајући порески период на основу промета добара и услуга у том периоду, ако је за њих, у складу са чланом 16. овог закона настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и порески дужник.

При обрачуну ПДВ узимају се у обзир и исправке из члана 21. и члана 44. став 1. овог закона (став 2. истог члана Закона).

Сходно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који је у рачуну за извршени промет добра лицу које није обвезник ПДВ исказао већи ПДВ од ПДВ који, у складу са Законом, дугује

по основу предметног промета, дужан је да тако исказани ПДВ плати. Када обвезник ПДВ изврши исправку рачуна у којем је исказао већи ПДВ за извршени промет добра од ПДВ који је, у складу са Законом, дуговао за тај промет тако што, примера ради, изда књижно одобрење примаоцу добра којим се врши исправка износа исказаног ПДВ, при чему је, поред тога, примаоцу добра извршио и повраћај новчаних средстава на име више плаћеног износа ПДВ, обвезник ПДВ може да изврши исправку износа дуваног ПДВ у пореској пријави ПДВ коју подноси за порески период у којем је извршио исправку предметног рачуна или за неки наредни порески период.

40. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ на основу уговора названог уговором о комисионој куповини добара, закљученог са лицем са територије Републике Србије, набави предметна добра у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2763/2010-04 од 8.10.2010. 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 (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.

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

Према одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро.

На ПДВ при увозу добара примењују се царински прописи, а за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено (одредбе чл. 58. и 59. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз добара ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, осим када је реч о увозу добара за који је одредбама члана 26. Закона прописано пореско ослобођење.

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

Према одредбама 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.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да, у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сходно наведеним законским одредбама, када је реч о праву на одбитак ПДВ при увозу добара, Министарство финансија је мишљења да ово право има искључиво обвезник ПДВ – стварни власник добара која се увозе, под следећим условима: да поседује документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, документ којим се потврђује да је обрачунати ПДВ плаћен, као и да увезена добра користи или ће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за опорезиви промет, за промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, односно за промет који се врши у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Обвезник ПДВ који врши увоз добара за стварног власника нема право да ПДВ плаћен при увозу добара одбије као претходни порез. Наиме, са аспекта примене Закона, у овом случају реч је о услузи увоза добара за коју, ако је врши обвезник ПДВ, постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

С тим у вези, када обвезник ПДВ на основу уговора названог уговором о комисионој куповини добара закљученог са лицем са територије Републике Србије, набави предметна добра у иностранству, иста увезе и испоручи у Републици Србији, у којем случају се сматра да су са аспекта примене Закона извршена два промета добара – промет добара од стране иностраног добављача обвезнику ПДВ (која су увезена) и од стране тог обвезника ПДВ лицу са којим је закључен тзв. уговор о комисионој куповини, при чему је плаћање износа царине, других увозних дажбина и ПДВ обрачунатог при увозу предметних добара извршио обвезник ПДВ који је купио добра од иностраног добављача, Министарство

финансија је мишљења да у том случају обвезник ПДВ – купац добара од иностраног добављача има право да ПДВ плаћен при увозу предметних добара одбије као претходни порез, али и обавезу да за извршени промет тих добара лицу са којим има закључен тзв. уговор о комисионој куповини обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

41. Порески третман накнаде за промет услуга који врши обвезник ПДВ – ветеринарска станица Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2892/2010-04 од 8.10.2010. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Према одредби 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.

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 накнаду, без ПДВ, за промет услуга који врши обвезник ПДВ –

ветеринарска станица Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, на основу закљученог уговора о обављању мера спровођења одгајивачког програма за 2010. годину код малих и великих преживара, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, при чему Министарство финансија напомиње да за одређивање пореског третмана наведених услуга није од значаја како су уговорне стране назвале предметну накнаду.

42. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ на промет услуга извођења радова у оквиру спровођења мера заштите и развоја заштићеног природног добра „Космај“, као предела изузетних одлика, који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ врши граду Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2843/2010-04 од 7.10.2010. 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 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, 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 одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, на промет услуга извођења радова у оквиру спровођења мера заштите и развоја предела изузетних одлика „Космај“, који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ врши граду Београду, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи, на основицу коју чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ прима или треба да прими од града Београда за извршени промет, без ПДВ.

43. Порески третман набавке путничког аутомобила као опреме за вршење делатности (основно средство) коју врши обвезник ПДВ – лизинг кућа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1994/2009-04 од 7.10.2010. 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је

утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате (став 3. тачка 2) истог члана Закона).

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

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је, између осталог, да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила.

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, а према одредбама става 2. истог члана Закона, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања превозних средстава, превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ који врши предају добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате (у даљем тексту: лизинг кућа), набавља путнички аутомобил као опрему за вршење делатности (основно средство), у том случају обвезник ПДВ – лизинг кућа нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ (продавца путничког аутомобила), односно ПДВ плаћен при увозу путничког аутомобила, одбије као претходни порез. Ако обвезник ПДВ – лизинг кућа изврши промет (нпр. продају, предају по основу уговора о лизингу из члана 4. став 3. тачка 2) Закона ...) путничког аутомобила по основу чије набавке није имала право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно, тај промет није предмет опорезивања ПДВ.

Такође, предметом опорезивања ПДВ не сматра се ни предаја путничког аутомобила по основу уговора о лизингу из

члана 4. став 3. тачка 2) Закона у случају када лизинг кућа изврши исправку одбитка претходног пореза по основу набавке тог путничког аутомобила из разлога што је дошло до престанка претходно закљученог уговора о лизингу, а лизинг кућа донела одлуку да предметни путнички аутомобил користи као опрему за вршење делатности (основно средство).

У наведеним случајевим плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/2001, 45/2002, 80/2002, 135/2004, 61/2007 и 5/09).

44. Порески третман промета услуга радова на покретним добрима стављеним у поступак активног оплемењивања који врши више обвезника ПДВ страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2132/2010-04 од 6.10.2010. 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, 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.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј.

да се ПДВ не плаћа на услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици, или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, а у складу са одредбом члана 9. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), за услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;

2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова;

3) доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара;

4) оригинал или оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања, оправке или уградње превозе или отпремају у иностранство.

Одредбом става 2. истог члана Правилника, ако је накнада (или део накнаде) наплаћена пре превоза или отпреме добара у иностранство, до добијања извозне декларације обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује:

1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;

2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова.

Према одредби члана 26. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који, на основу уговора закљученог са страним лицем, пружа услугу оплемењивања добара (оплемењивање, обрада, дорада или прерада) иностраном наручиоцу, нема обавезу да на накнаду за пружену услугу обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да поседује доказе прописане одредбама члана 9. Правилника. Доказом из члана 9. став 1. тачка 1) Правилника сматра се Јединствена царинска исправа за стављање робе у поступак активног оплемењивања издата у складу са царинским прописима (у даљем тексту: ЈЦИ за активно оплемењивање) у којој је обвезник ПДВ наведен као прималац робе, односно добара.

У случају када страном лице закључи уговор са више обвезника ПДВ, из којег за све обвезнике ПДВ произилази обавеза пружања услуга том страном лицу, тј. обавеза радова на покретним добрима стављеним у поступак активног оплемењивања, при чему је у ЈЦИ за активно оплемењивање, као прималац робе наведен један од потписника уговора, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона могу да остваре сви обвезници ПДВ који су закључили уговор са страним лицем, под следећим условима: да поседују копију ЈЦИ за активно оплемењивање, уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова, доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара, као и оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања превозе или отпремају у иностранство, а у којој су ови обвезници

ПДВ наведени као учесници у извозном послу (у рубрици Б – детаљи обрачуна Јединствене царинске исправе за извоз добара).

Такође, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, а уз испуњење наведених услова, могу да остваре и обвезници ПДВ који су, као учесници у извозном послу, наведени у уговору закљученом између страног лица и обвезника ПДВ на којег, као примаоца робе (добара), гласи ЈЦИ за активно оплемењивање.

45. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ у случају када је у периоду у којем није био евидентиран за обавезу плаћања ПДВ вршио авансна плаћања добављачима и по том основу добијао авансне рачуне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2904/2010-04 од 5.10.2010. год.)

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

Према одредбама члана 28. 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга у Републици које користи, односно које ће користити за обављање делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, односно промет извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да се врши у Републици), под условом да поседује рачун обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је за извршени промет издат у складу са Законом, независно од тога што је, у периоду у којем није био евидентиран за обавезу плаћања ПДВ, вршио авансна плаћања добављачима и по том основу од добављача добијао авансне рачуне.

46. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ набави стан за потребе обављања делатности изнајмљивања непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2905/2010-04 од 5.10.2010. 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 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 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

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 даје 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, на промет услуге давања у закуп стана који врши обвезник ПДВ физичком лицу за потребе становања, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, на промет услуге давања у закуп стана који врши обвезник ПДВ правном лицу, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да за одређивање пореског третмана наведене услуге није од значаја за коју намену правно лице закупљује стан (за давање у закуп или на коришћење свом запосленом или другом физичком лицу или за друге потребе).

Када обвезник ПДВ набави стан за потребе обављања делатности изнајмљивања непокретности и при набавци предметног стана определи да ће стан користити за давање у закуп физичким лицима (по којем основу нема право на одбитак претходног пореза), донесе одлуку да ће предметни стан користити за давање у закуп правним лицима, у том случају, обвезник ПДВ стиче право да, у пореском периоду у којем је донео одлуку да ће стан користити за давање у закуп правним лицима, ПДВ који му је

обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету за први пренос права располагања на стану одбије као претходни порез, под условом да поседује рачун обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ престане да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза за предметни стан у року од десет година од момента прве употребе тог стана, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

47. Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет дизел горива одбије као претходни порез у случају када предметно дизел гориво набавља за потребе сопствених моторних (теретних и путничких) возила, као и у циљу промета предметног горива трећим лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2526/2010-04 од 5.10.2010. год.)

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

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Према одредбама члана 29. став 2. Закона, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење осталих услова прописаних одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке дизел горива за потребе теретних моторних возила која користи за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (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), као и по основу набавке дизел горива које набавља у циљу промета предметног горива трећим лицима. Обвезник ПДВ стиче право на одбитак претходног пореза у пореском периоду у којем су се стекли сви услови за остваривање овог права прописани одредбама члана 28. Закона.

Међутим, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке дизел горива које користи или ће користити за потребе путничких аутомобила, осим ако предметне путничке аутомобиле користи искључиво за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона.

Обвезник ПДВ који употреби дизел гориво по основу чије набавке је остварио право на одбитак претходног пореза за потребе путничких аутомобила које не користи искључиво за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза за износ ПДВ који се односи на набављено дизел гориво употребљено за те путничке аутомобиле.

48. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет извршен друштву које престаје припајањем у случају статусне промене спајања уз

припајање два привредна друштва, при чему је утврђено да ће се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватити у пословним књигама друштва стицаоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02210/2010-04 од 4.10.2010. 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 одредбама 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.

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

члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга у Републици које користи, односно које ће користити за обављање делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, односно промет извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да се врши у Републици), под условом да поседује рачун обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом.

У случају када је донета одлука о спровођењу статусне промене спајања уз припајање два привредна друштва, сходно прописима којима се уређују привредна друштва, а који су обвезници ПДВ, и том одлуком, према прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, утврђено да ће се пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватити у пословним књигама друштва стицаоца, право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет извршен до дана одлуке, а за који је издат рачун друштву које престаје припајањем закључно са даном уписа у регистар привредних субјеката, може да оствари обвезник ПДВ друштво – стицалац, уз испуњење других услова прописаних Законом, с обзиром да у погледу права и обавеза, са пореског аспекта, друштво стицалац ступа на место друштва престалог припајањем.

49. Порески третман преузимања опасног отпада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1616/2010-04 од 1.10.2010. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

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

Сагласно одредбама члана 5. тач. 18) и 37) Закона о управљању отпадом („Сл. гласник РС“, бр. 36/09), опасан отпад јесте отпад који по свом пореклу, саставу или концентрацији опасних материја може проузроковати опасност по животну средину и здравље људи и има најмање једну од опасних карактеристика утврђених посебним прописима, укључујући и амбалажу у коју је опасан отпад био или јесте упакован, док је власник отпада произвођач отпада, лице које учествује у промету

отпада као посредни држалац отпада или правно или физичко лице које поседује отпад.

Према одредбама члана 25. ст. 2. и 3. Закона о управљању отпадом, произвођач или увозник чији производ после употребе постаје опасан отпад дужан је да тај отпад преузме после употребе, без накнаде трошкова и са тим отпадом поступи у складу са овим законом и другим прописима, а може и да овласти друго правно лице да у његово име и за његов рачун преузима производе после употребе.

Промет отпадом се може вршити само између физичких и правних лица која воде документацију у складу са овим законом (члан 27. став 5. Закона о управљању отпадом).

У складу са наведеним законским одредбама, предметом опорезивања ПДВ не сматра се пренос права располагања на добрима која се сматрају опасним отпадом у складу са Законом о управљању отпадом, без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове (који су после употребе постали опасан отпад) не може одбити као претходни порез. Пренос права располагања на добрима која се сматрају опасним отпадом, без накнаде, сматра се предметом опорезивања ПДВ, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове (који су после употребе постали опасан отпад) може одбити у потпуности или сразмерно као претходни порез. Међутим, с обзиром да у моменту преузимања опасног отпада, тј. преноса права располагања на добрима која се сматрају опасним отпадом, предметна добра немају вредност, обвезник ПДВ који врши овај промет нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по том основу.

50. Обавеза издавања рачуна за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског

објекта – стану који обвезник ПДВ – инвеститор врши физичком лицу које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2849/2010-04 од 30.9.2010. год.)

Одредбом члана 42. став 1. 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 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.

Према одредби члана 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона не односи се на обвезнике ПДВ за промет добара и услуга који врше лицима која нису обвезници ПДВ, као и на обвезнике ПДВ који врше промет добара и услуга за који је Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – инвеститор врши први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру

новоизграђеног грађевинског објекта – стану физичком лицу које није обвезник ПДВ, нема обавезу да по основу предметног промета изда рачун у смислу члана 42. Закона.

Министарство финансија напомиње да уговор о купопродаји стана који, између осталог, садржи број и датум овере уговора, као и податке о цени стана без ПДВ и износу обрачунатог ПДВ за промет тог стана, а који је закључен између обвезника ПДВ – инвеститора (продавца стана) и физичког лица које није обвезник ПДВ (купца стана), сматра се другим документом који служи као рачун из члана 10а став 5. тачка 5) Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), на основу којег се, уз испуњење свих Законом и Правилником прописаних услова, може остварити право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана.

51. Порески третман расхода насталог због протекла рока трајања садница – расада једногодишњих биљака (поврћа)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2556/2010-04 од 28.9.2010. 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, 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 одредбама члана 4. став 4. тачка 3) и члана 4. став 5. Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

Одредбом члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се расходом сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

Према одредби члана 3. став 1. Уредбе, обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: обвезник) утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту.

Утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа (став 2. истог члана Уредбе).

Сагласно одредбама члана 4. ст. 1. и 2. Уредбе, порез на додату вредност не плаћа се на расход из чл. 2. и 3. ове уредбе до количине утврђене према Нормативу за утврђивање расхода на који се не плаћа порез на додату вредност (у даљем тексту: Норматив расхода), који је одштампан уз ову уредбу и чини њен саставни део, а за добра која нису обухваћена Нормативом расхода, количина расхода се утврђује према нормативу обвезника, ако надлежни порески орган не утврди другу количину.

Изузетно од члана 4. ове уредбе, на расход настао због протекла рока трајања производа не плаћа се порез на додату вредност, под условом да је рок трајања утиснут одштампавањем на производу или је на други начин одређен од стране произвођача и ако је при утврђивању расхода био присутан представник

Пореске управе. Ако се представник Пореске управе у року од пет дана од дана подношења захтева не одазове позиву обвезника, признају се утврђене количине исказане у записнику обвезника (члан 5. став 2. Уредбе).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на расход настао због протекла рока трајања добра ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је рок трајања предметног добра утиснут одштампавањем на добру, односно ако је на други начин одређен од стране произвођача. Обвезник ПДВ је дужан да позове представника Пореске управе да присуствује утврђивању расхода који је настао због протекла рока трајања добра, а ако се представник Пореске управе не одазове позиву обвезника ПДВ у року од пет дана од дана подношења захтева, признају се утврђене количине расхода исказане у записнику обвезника ПДВ.

Према томе, на расход садница – расада једногодишњих биљака (поврће) због протекла рока трајања ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је рок трајања предметних добара одређен од стране произвођача (нпр. на декларацији која се налази на амбалажи садница, а која садржи податак на основу којег се недвосмислено може утврдити када истиче рок трајања садница) и ако је при утврђивању расхода био присутан представник Пореске управе. Ако се представник Пореске управе није одазвао позиву обвезника ПДВ у року од пет дана од дана подношења захтева (о чему обвезник ПДВ мора да поседује доказ), у том случају признају се утврђене количине расхода исказане у записнику обвезника ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија указује да обвезник ПДВ који производи саднице – расад једногодишњих биљака (поврће) дужан је да, у складу са одредбама 46. Закона и одредбама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију о промету добара и услуга на начин који омогућава контролу обрачунавања и

плаћања ПДВ у сваком пореском периоду. С тим у вези, Министарство финансија је мишљења да у конкретном случају обвезник ПДВ – произвођач треба у својој евиденцији да обезбеди, између осталог, и податке о датуму производње добара (датум од којег се биљке могу користити као саднице), року трајања и количини произведених добара.

52. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчана средства која обвезник ПДВ потражује од зависног правног лица на име покрића трошкова оснивања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2728/2009-04 од 28.9.2010. 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).

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.

Сходно наведеним законским одредбама, новчана средства која обвезник ПДВ потражује од зависног правног лица по основу трошкова оснивања, нису предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, за новчано потраживање предметних трошкова обвезник ПДВ не издаје рачун нити други документ који служи као рачун из члана 42. Закона.

Међутим, ако се потраживање новчаних средстава односи на покриће трошкова набавке добара која обвезник ПДВ није унео

као улог у зависно правно лице, већ их, после оснивања, преноси зависном правном лицу, реч је о накнади за промет добара за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Министарство финансија указује да се на промет добара која обвезник ПДВ уноси као улог у зависно правно лице, ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачунавање ПДВ за опорезиви промет, сагласно одредби члана 17. став 5. Закона, чини тржишна вредност тих добара на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

53. Услови за стицање својства обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2739/2010-04 од 28.9.2010. год.)

• Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

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

Сагласно одредби члана 33. став 3. Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000

динара, може се определити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава), прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

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

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

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се евиденциона пријава подноси надлежној организационој јединици Пореске управе (у даљем тексту: надлежни порески орган).

Према одредбама става 2. истог члана Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је:

- 1) за обвезника – правно лице или предузетника – организациона јединица на чијем подручју има седиште;
- 2) за обвезника – пољопривредника који се определио за обавезу плаћања ПДВ и друго физичко лице – организациона јединица на чијем подручју има пребивалиште;
- 3) за обвезника – правно лице које је, према обиму својих пореских обавеза, сврстано у великог пореског обвезника – Центар за велике пореске обвезнике;
- 4) за обвезника – сталну пословну јединицу страног лица (огранак и др) – организациона јединица на чијем подручју има место пословања или седиште.

Према одредби става 3. истог члана Правилника, седиштем, у смислу става 2. тачка 4) овог члана, сматра се и место пословања сталне пословне јединице страног лица.

Списак организационих јединица Пореске управе из става 2. овог члана одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 2. став 4. Правилника).

Сагласно наведеном, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Евиденциону пријаву подноси и лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, као и мали обвезник који се определио за обавезу плаћања ПДВ у складу са одредбама члана 33. став 3. Закона.

Међутим, лице које не врши самостално промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, односно које не обавља делатност као трајну активност која се врши у циљу остваривања прихода, није обвезник ПДВ.

То значи да приликом евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сваког лица, а не само физичког, надлежни порески орган треба да провери испуњеност услова за стицање својства обвезника ПДВ (да ли то лице самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, да ли обавља или ће обављати делатност као трајну активност у циљу остваривања прихода ...). Када утврди да су испуњени сви прописани услови, надлежни порески орган издаје обвезнику потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

Међутим, ако надлежни порески орган утврди да лице које је поднело евиденциону пријаву не испуњава услове за стицање својства обвезника ПДВ (нпр. не обавља делатност као трајну

активност), у том случају не издаје потврду из члана 38. став 3. Закона.

• Према одредбама 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.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – инвеститор који обавља делатност изградње грађевинског

објекта у циљу продаје, тј. првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које прибавља у циљу изградње предметног објекта, одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова предвиђених одредбама члана 28. Закона. Према томе, обвезник ПДВ – инвеститор који је у 2009. години обављао наведену делатност у циљу остваривања прихода, као физичко лице, а коме је надлежни порески орган, након спроведеног поступка провере испуњености услова за стицање својства обвезника ПДВ, издао потврду о извршеном евидентирању за ПДВ, има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

54. Порески третман промета услуга израде анимационих видео клипова за потребе предизборне кампање за парламентарне изборе у Републици Црној Гори, укључујући услуге техничке помоћи у вези са приказивањем материјала на конвенцијама у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву – лицу које има закључен уговор о пословној сарадњи са страним лицем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1484/2010-04 од 27.9.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

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

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 израде анимационих видео клипова за потребе предизборне кампање за парламентарне изборе у Републици Црној Гори, укључујући услуге техничке помоћи у вези са приказивањем материјала на конвенцијама у Републици Црној Гори, који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву – лицу које има закључен уговор о пословној сарадњи са страним лицем, тј. лицем које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. По основу промета предметних услуга, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

55. Порески третман промета консултантских услуга који врши страном лице домаћем лицу – обвезнику ПДВ који се искључиво бави прометом новца и капитала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2767/2010-04 од 27.9.2010. 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.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуга саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште.

Према томе, када обвезник ПДВ који се, према наводима из захтева за мишљење, искључиво бави прометом новца и капитала, ангажује страном лице, тј. лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, за пружање консултантских услуга, при чему то страном лице – пружалац услуга није одредило пореског пуномоћника у Републици, у том случају обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, као порески дужник, има прималац услуга. Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ нема право да обрачунати ПДВ (за промет консултантских услуга страног

лица) одбије као претходни порез, с обзиром да предметне услуге не користи за промет са правом на одбитак претходног пореза, већ за промет за који је одредбама члана 25. став 1. Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

56. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на промет услуга давања кредита или новчаних позајмица који врши обвезник ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02519/2010-04 од 27.9.2010. 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 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).

Чланом 25. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код кредитних послова, укључујући посредовање, као и новчаних позајмица.

Сагласно наведеном, на промет услуга давања кредита или новчаних позајмица, који врши обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, али ни право обвезника ПДВ да по том основу оствари одбитак претходног пореза.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном правном лицу по основу права коришћења рачунарског програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02513/2010-04 од 20.10.2010. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

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.

С тим у вези, уколико се, у конкретном случају, ради о накнади коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном правном лицу (регионалном дистрибутеру софтвера) по основу права коришћења рачунарског програма (које затим преноси на другог нерезидентног или резидентног обвезника као кориснике права), та накнада, према мишљењу Министарства финансија, има карактер прихода нерезидентног обвезника који се опорезује порезом по одбитку, сагласно члану 40. став 1. Закона.

Министарство посебно напомиње да ће надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, а на основу закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, детаљно утврдити чињенично стање које опредељује постојање пореске обавезе.

2. Начин признавања расхода у пореском билансу обвезника по основу исправке вредности појединачних потраживања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00186/2010-04 од 18.10.2010. год.)

Одредбом члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом: 1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника; 2) да је то потраживање у књигама обвезника отписано као ненаплативо; 3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем.

Према одредби члана 16. став 2. Закона, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезнику се признаје расход по основу исправке вредности појединачног потраживања уколико је од рока за његову наплату прошло најмање 60 дана (индиректан отпис), што је један од услова који обвезник треба да испуни приликом (директног) отписа потраживања (члан 16. став 1. тачка 2) Закона).

Међутим, за износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања из става 2. овог члана, који су били признати у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши (директан) отпис вредности истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из члана 16. став 1. тач. 1) до 3) Закона.

Сва отписана, исправљена и друга потраживања која су призната као расход, а која се касније наплате, у моменту наплате улазе у приходе пореског обвезника, сагласно члану 16. став 4. Закона.

3. Порески третман прихода који нерезидентни обвезник оствари од резидентног обвезника продајом удела у резидентном правном лицу (на територији Републике)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-258/2010-04 од 18.10.2010. год.)

У складу са чланом 40. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, другог нерезидентног обвезника, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу

капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Нерезидентни обвезник – прималац прихода дужан је да пореском органу у општини на чијој територији је остварен приход, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 15 дана од дана остваривања прихода из става 3. овог члана, на основу које надлежни порески орган доноси решење (став 4. члана 40. Закона).

Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/10, у даљем тексту: Правилник) прописан је садржај пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака остварују нерезидентни обвезници – правна лица на територији Републике.

У складу са Правилником, пореска пријава на Обрасцу ППКД – Пореска пријава за обрачун пореза на приходе које по основу капиталних добитака остварује нерезидентни обвезник, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део, подноси се организационој јединици Пореске управе у општини на чијој територији је остварен приход.

С тим у вези, у случају када је нерезидентни обвезник продајом удела у резидентном правном лицу (на територији Републике) остварио приход по основу капиталних добитака (у складу са одредбама чл. 27. до 29. Закона), дужан је да пореску пријаву на Обрасцу ППКД поднесе организационој јединици Пореске управе у општини на чијој територији је остварен приход, односно на чијој територији се налази седиште резидентног правног лица у коме је нерезидентни обвезник имао удео чијом продајом је остварио приход који је опорезив у складу са чланом 40. став 3. Закона.

4. Да ли се на приход од камате који нерезидентно правно лице, Европска инвестициона банка, остварује по основу кредита одобреног резидентном правном лицу – банци обрачунава и плаћа порез по одбитку?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-248/2010-04 од 13.10.2010. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, 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 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. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему основицу за обрачун пореза по одбитку на камату (у случају да се ради о приходу нерезидента по основу камата) чини бруто износ камате за исплату који је обрачунат у складу са законом и уговором о кредиту.

Одредбом члана 3. Закона о ратификацији Оквирног споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности ЕИБ у Републици Србији („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 105/09, у даљем тексту: Оквирни споразум), прописано је да „камата и сва остала плаћања према Банци која проистичу из активности предвиђених овим споразумом, као и средства и приходи Банке у вези са наведеним активностима, биће ослобођени пореза“.

Такође, чланом 13. Оквирног споразума прописано је да ће након ступања на снагу овај споразум заменити Оквирни споразум којим се регулишу активности Европске инвестиционе банке у

Савезној Републици Југославији који је потписан 13. децембра 2001. године (ратификован законом објављеним у „Сл. листу СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/02), као и да ће се примењивати и на пројекте који су раније били предмет претходно поменутог Оквирног споразума (из 2001. године).

У конкретном случају, резидентно правно лице – банка закључила је, на основу Оквирног споразума којим се регулишу активности Европске инвестиционе банке у Савезној Републици Југославији који је потписан 13. децембра 2001. године, уговор о кредиту са Европском инвестиционом банком.

С обзиром да се предметни уговор о кредиту (у смислу одредбе члана 13. Оквирног споразума) сматра пројектом који је био предмет претходно важећег споразума из 2001. године (а на који се, с тим у вези, примењују одредбе Оквирног споразума), Министарство финансија је мишљења да се на приход од камате који обвезник – нерезидентно правно лице (Европска инвестициона банка) остварује по основу кредита одобреног резидентном правном лицу – банци, у складу са одредбом члана 3. Оквирног споразума, не обрачунава и не плаћа порез по одбитку.

5. Да ли обвезник – мало правно лице има право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је извршио улагања у адаптацију постојећег објекта у свом власништву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00030/2010-04 од 8.10.2010. год.)

Одредбом члана 48. став 1. Закона порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт

обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезнику који је према закону којим се уређује рачуноводство и ревизија разврстан у мало правно лице признаје се право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања у основна средства за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, с тим што не може бити већи од 70% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање (члан 48. став 2. Закона).

У конкретном случају (а како произилази из дописа), обвезник – мало правно лице извршио је значајна улагања у адаптацију постојеће некретнине (у свом власништву, а која му служи за обављање делатности), при чему је у својим пословним књигама за износ тих улагања (извршених у замену кровног покривача, столарије, поправку оштећене фасаде) исказао повећање набавне вредности те некретнине.

Према прописима којима се уређују планирање и изградња, адаптација представља извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту којима се (између осталог) не утиче на стабилност и сигурност објекта, не мењају се конструктивни елементи, не мења се спољни изглед и не утиче се на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине.

Улагања обвезника извршена у адаптацију постојећег објекта у његовом власништву (замена кровног покривача, столарије, поправка оштећене фасаде) не сматрају се, према мишљењу Министарства финансија, улагањима извршеним у смислу члана 48. ст. 1. и 2. Закона, па, с тим у вези, обвезник по основу тих улагања не остварује право на порески кредит у складу са Законом.

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

6. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу, произвођачу видеограма и емисија, по основу уступљеног права приказивања ТВ емисија односно кинематографских филмова на територији Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1401/2010-04 од 30.9.2010. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (ауторска накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

Законом којим се уређују ауторско право и права сродна ауторском праву прописано је да се сродним правима сматрају, између осталог, права произвођача видеограма (право филмског продуцента) и права произвођача емисија.

Према томе, у случају када резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу (произвођачу видеограма и емисија) накнаду по основу (уступљеног) права приказивања ТВ емисија односно кинематографских филмова (на територији Републике), та накнада опорезива је порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. Закона, па је, с тим у вези, резидентно правно лице дужно да приликом исплате накнаде (нерезидентном обвезнику) обрачуна, обустави и плати порез по одбитку.

7. Начин утврђивања набавне вредности приликом продаје хартија од вредности – оснивачког улога, а за сврху одређивања капиталног добитка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00214/2010-04 од 29.9.2010. год.)

У складу са одредбом члана 27. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у ставу 1. овог члана, између осталог, и акција. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона (члан 27. став 2. Закона).

Према одредби члана 29. став 8. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка код хартија од вредности прибављених путем оснивачког улога или повећањем оснивачког улога, набавну цену чини тржишна цена која је важила на организованом тржишту на дан уноса улога или уколико таква цена није била формирана, номинална вредност хартије од вредности на дан уноса улога.

Сагласно прописима који уређују привредна друштва, затворено акционарско друштво је друштво чије се акције издају само његовим оснивачима или ограниченом броју других лица, у складу са законом, при чему такво друштво не може вршити упис акција јавном понудом или на други начин нудити своје акције јавним путем.

У случају када оснивач затвореног акционарског друштва врши продају акција (из оснивачке, односно додатне емисије), за сврху одређивања капиталног добитка, набавну цену наведених акција (уплаћених у еврима) чини њихова номинална вредност изражена у динарима (по средњем курсу Народне банке Србије) на дан уноса оснивачког улога, односно на дан повећања оснивачког улога.

8. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник – правно лице плаћа нерезидентном обвезнику – правном лицу за право ТВ преноса спортског догађаја који се одиграва у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2497/2010-04 од 22.9.2010. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (ауторска накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на

прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

Сагласно прописима који уређују ауторско право и права сродна ауторском, произвођач емисије (физичко или правно лице у чијој организацији и чијим је средствима емисија произведена) има искључиво право да другоме забрани или дозволи: реемитовање своје емисије; снимање своје емисије на носач звука или слике, односно звука и слике; умножавање и стављање у промет тог снимка; давање примерака снимака емисије у закуп; јавно саопштавање својих емисија на местима доступним публици и сл. при чему је емисија у електрични, електромагнетни или други сигнал претворен звучни, визуелни, односно звучно-визуелни садржај који се емитује ради саопштавања јавности.

У складу са претходно наведеним, у случају када резидентни обвезник – правно лице плаћа нерезидентном обвезнику – правном лицу накнаду за право ТВ преноса (у земљи) спортског догађаја који се одиграва у иностранству, та накнада, према мишљењу Министарства финансија, има карактер прихода који се опорезује порезом по одбитку, сагласно члану 40. став 1. Закона, независно од тога да ли се накнада плаћа директно међународној спортској организацији или нерезидентном правном лицу које права стечена од међународне спортске организације преноси на резидентно правно лице.

9. Начин признавања расхода у пореском билансу банке по основу исправке вредности појединачних потраживања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00197/2010-04 од 21.9.2010. год.)

Одредбом члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту:

Закон) прописано је да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да је то потраживање у књигама обвезника отписано као ненаплативо;

3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем.

Према ставу 2. истог члана, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана.

За износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања из става 2. овог члана, који су били признати у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши отпис вредности истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из става 1. овог члана (члан 16. став 3. Закона).

У складу са одредбом члана 22а став 1. Закона, на терет расхода у пореском билансу банке признаје се увећање исправке вредности потраживања билансне активе и резервисања за губитке по ванбилансним ставкама, која су у складу са унутрашњим актима банке исказана у билансу успеха на терет расхода у пореском периоду, до висине одређене у складу са прописима Народне банке Србије.

Према томе, начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања за обвезнике из члана 1. став 1. овог закона (осим, између осталог, за банке) прописан је чланом 16. став 2. Закона, док је начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања за банке прописан чланом 22а став 1. Закона.

У случају када обвезник (укључујући и банку), врши директан отпис вредности појединачних потраживања примењује се одредба члана 16. став 1. Закона. С тим у вези, обвезник је дужан

да приликом директног отписа вредности појединачних потраживања кумулативно испуни услове прописане чланом 16. став 1. тач. 1) до 3) Закона.

Наиме, да би се отпис вредности појединачног потраживања признао као расход у пореском билансу обвезника – банке, неопходно је:

1) да се несумњиво докаже да је то потраживање претходно било укључено у приходе обвезника, уз напомену да пласман, према мишљењу Министарства финансија, не представља приход банке, па се, с тим у вези, став 1. члана 16. Закона не примењује на пласмане банака;

2) да је то потраживање у књигама пореског обвезника (индиректно) отписано као ненаплативо, односно да је у књигама пореског обвезника извршена исправка вредности тог потраживања (сагласно члану 22а Закона и позитивним прописима који уређују пословање банака), као и

3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем, што значи да је обвезник, пред надлежним судом, у циљу намирења свог потраживања, покренуо одговарајући (нпр. извршни) поступак, сходно прописима којима се уређује та врста поступака, односно да је обвезник (у конкретном случају, банка) спровео, у складу са законом којим се уређује хипотека, вансудски поступак намирења потраживања (обезбеђеног хипотеком), чији основ представља извршна исправа тј. уговор о хипотеци, односно заложна изјава сачињена у складу са тим законом, при чему се, уколико уговор о хипотеци, односно заложна изјава није сачињена у складу са законом (којим се уређује хипотека), спроводи извршни поступак.

10. Порески третман прихода – ликвидационог остатка који је остварио нерезидентни обвезник над којим је спроведен поступак ликвидације, који је власник удела у резидентном правном лицу, у случају када је други нерезидентни обвезник (власник нерезидента

над којим је спроведен поступак ликвидације) стекао удео у том резидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-107/2010-04 од 21.9.2010. год.)

У складу са чланом 40. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, другог нерезидентног обвезника, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Одредбом члана 27. став 1. Закона прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог, и удела у капиталу 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, девизне штедне грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. ст. 2. и 3).

У конкретном случају, над нерезидентним правним лицем, власником удела у капиталу резидентног правног лица, спроведен је (у складу са прописима државе његовог резидентства) ликвидациони поступак, при чему је (како произилази из садржине поднетог дописа) ликвидациони остатак (који се састоји из удела у

капиталу резидентног обвезника), пренет на другог нерезидента – власника нерезидентног обвезника над којим је спроведен ликвидациони поступак.

С тим у вези, у случају када је, услед спроведеног поступка ликвидације (над нерезидентним обвезником – власником удела у резидентном правном лицу), други нерезидентни обвезник (власник нерезидента над којим је спроведен поступак ликвидације) стекао удео у резидентном правном лицу, Министарство финансија сматра да нерезидентни обвезник (над којим је спроведен поступак ликвидације), није остварио приход који је опорезив у складу са чланом 40. став 3. Закона.

Међутим, у ситуацији када нерезидентно правно лице (као нови власник удела у резидентном правном лицу) изврши продају удела у резидентном правном лицу и на тај начин оствари капитални добитак (као разлику између продајне и набавне цене удела), обвезник је пореза у складу са чланом 40. став 3. Закона, при чему набавну цену удела, према мишљењу Министарства финансија, представља вредност удела на дан уноса (оснивачког) улога приликом оснивања резидентног правног лица.

11. Порески третман средстава које факултет добија за пројекте поверене од стране Европске комисије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-160/2010-04 од 16.9.2010. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да су обвезници пореза на добит правних лица и друга правна лица (недобитне организације) која нису организована као привредна друштва или задруге, ако остварују приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

У складу са прописима који уређују високо образовање, факултет је високошколска установа у саставу универзитета, која остварује академске студијске програме и развија научно-истраживачки, стручни, односно уметнички рад у једној или више области.

Високошколска установа стиче средства за обављање своје делатности у складу са законом и статутом од: средстава која обезбеђује оснивач; школарине; донација, поклона, завештања; средстава за финансирање научноистраживачког рада; пројеката и уговора у вези са реализацијом наставе, истраживања и консултантских услуга; накнада за комерцијалне и друге услуге и сл. Ова средства исказују се и евидентирају у складу са јединственом буџетском класификацијом.

С тим у вези, факултет, са становишта Закона, представља недобитну организацију која примењује контни план за буџетски систем и, уколико оствари приходе са тржишта (од продаје добара и услуга, као и од камата), исказује их у Обрасцу ПБН, који је прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06 и 20/08, у даљем тексту: Правилник).

У конкретном случају, факултет је остварио приходе по основу средстава одобрених од стране Европске комисије, ради реализације међународног истраживачког пројекта који се финансира из тих средстава. С тим у вези, уколико се средства одобрена од стране Европске комисије користе за унапређење научноистраживачког и стручног рада као компоненти јединственог процеса високог образовања, Министарство финансија сматра да приход по основу тих средстава не представља приход са тржишта и не опорезују се порезом на добит.

Међутим, уколико се средствима одобреним од стране Европске комисије врши заузврат промет добара и услуга, односно уколико та средства представљају накнаду за комерцијалне и друге

услуге, приходи остварени на тај начин, према мишљењу Министарства, представљају приходе остварене на тржишту, који се опорезују у складу са Законом и Правилником.

12. Право на коришћење пореског кредита из члана 52. Закона о порезу на добит правних лица у ситуацији када је резидентни обвезник, који је по основу (већинског) учешћа у капиталу нерезидентне филијале (у претходном периоду) и по основу исплаћене дивиденде од нерезидентне филијале остварио право на порески кредит из члана 52. Закона, престао да постоји услед извршене статусне промене спајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1123/2010-04 од 16.9.2010. год.)

Према одредби члана 52. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) матично правно лице – резидентни обвезник Републике може умањити обрачунати порез на добит правних лица за износ пореза који је његова нерезидентна филијала платила у другој држави на добит из које су исплаћене дивиденде, које се укључују у приходе матичног правног лица, као и за износ пореза по одбитку који је нерезидентна филијала платила у другој држави на те исплаћене дивиденде.

Порески кредит из става 1. овог члана може се користити за умањење обрачунатог пореза матичног правног лица у износу плаћеног пореза у другој држави, а највише до износа пореза који би, по стопи прописаној одредбом члана 39. став 2. Закона, био обрачунат на добит, односно на дивиденду, при чему се неискоришћени део пореског кредита може пренети на рачун пореза матичног правног лица из будућих обрачунских периода, али не дуже од пет година (члан 52. ст. 3. и 4. Закона).

У складу са чланом 53. Закона, право на порески кредит из члана 52. овог закона има матично правно лице које је непрекидно

у периоду од најмање годину дана који претходи подношењу биланса поседовало 25% или више акција, односно удела нерезидентне филијале, при чему је обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе одговарајуће доказе о величини свог учешћа у капиталу нерезидентне филијале, дужини трајања тог учешћа и порезу који је филијала платила у другој држави, заједно са њеним билансом успеха и пореским билансом.

У конкретном случају, над резидентним обвезником (који је остварио право на порески кредит из члана 52. Закона) извршена је, у складу са законом који уређује привредна друштва, статусна промена спајање уз припајање, по основу које је (тај) резидентни обвезник престао да постоји, преносећи, при томе, другом постојећем друштву (друштво стицалац) целокупну своју имовину.

У складу са законом који уређује привредна друштва, регистрацијом статусне промене спајања уз припајање, између осталог, дозволе, концесије, друге повластице и ослобођења дата или призната друштву престалом припајањем прелазе на друштво стицаоца, осим ако је прописима којим се уређује њихово давање друкчије одређено.

С тим у вези, у ситуацији када је резидентни обвезник, који је по основу (већинског) учешћа у капиталу нерезидентне филијале (у претходном периоду) и по основу исплаћене дивиденде од нерезидентне филијале остварио право на порески кредит (из члана 52. Закона), престао да постоји (услед извршене статусне промене), Министарство финансија је мишљења да друштво стицалац (које је статусном променом стекло учешће у капиталу нерезидентне филијале у висини прописаној чланом 53. Закона), има право на (наставак) коришћења пореског кредита, у складу са чланом 52. Закона, имајући у виду да између привредних друштава (која су учествовала у статусној промени) постоји континуитет правног субјективитета. Као доказ, Министарство сматра да би надлежном пореском органу требало приложити целокупну документацију неопходну за утврђивање чињеничног стања на

коме се заснива основаност права на коришћење пореског кредита из члана 52. Закона.

13. Подношење пореске пријаве и пореског биланса у случају када је обвезник добио сагласност да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00191/2010-04 од 16.9.2010. год.)

Према одредби члана 38. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, при чему је пословна година календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући и статусне промене, као и у случају покретања поступка стечаја или ликвидације.

У складу са одредбом члана 38. став 3. Закона, на захтев пореског обвезника који је добио сагласност министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије, да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске, надлежан порески орган одобрава решењем да се пословна година и календарска година разликују, с тим да порески период траје 12 месеци, а тако одобрен порески период обвезник је дужан да примењује најмање пет година.

Порески обвезник из става 3. овог члана дужан је да поднесе пореску пријаву и порески биланс за утврђивање коначне пореске обавезе за период од 1. јануара текуће године до дана када, по решењу надлежног пореског органа, започиње пословну годину

која се разликује од календарске, у року од десет дана од дана истека рока прописаног за подношење финансијских извештаја за период за који се подноси пореска пријава и порески биланс.

Ако је обвезник пореза у виду аконтације платио мање пореза него што је био дужан да плати по обавези обрачунатој у пореској пријави, дужан је да разлику уплати најкасније до подношења пореске пријаве уз подношење доказа о уплати разлике пореза.

Ако је обвезник пореза у виду аконтације платио више пореза него што је био дужан да плати по обавези обрачунатој у пореској пријави, више плаћени порез урачунава се као аконтација за наредни период или се обвезнику враћа на његов захтев у року од 30 дана од дана пријема захтева за повраћај.

С тим у вези, обвезнику који је према прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија добио сагласност да саставља и приказује финансијске извештаје за пословну годину различиту од календарске, надлежни порески орган (на његов захтев) одобрава решењем да се пословна и календарска година разликују, односно да порески период за који обвезник саставља порески биланс одговара пословној години за коју је добио сагласност да саставља и приказује финансијске извештаје.

14. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник – новинска агенција плаћа нерезидентном правном лицу на име права коришћења опреме (закупа покретних ствари), софтвера, као и права коришћења сервиса односно вести у писаној, фоно и фото форми

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2104/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту:

Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторских накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У конкретном случају, резидентни обвезник, на основу закљученог уговора о међуагенцијској сарадњи са нерезидентним правним лицем, стиче право коришћења сервиса нерезидентног обвезника (који чине вести, фоно и фото материјал), као и право коришћење опреме и софтвера (који су у власништву нерезидента) и, с тим у вези, обавезан је да нерезидентном правном лицу плаћа уговорену месечну накнаду, при чему је уговором, између осталог, прецизирано да нерезидентни обвезник има право интелектуалне својине над садржајем сервиса, а да ће резидентни обвезник (како произилази из садржаја поднетог захтева за мишљење) учинити све да садржај предметних сервиса (које користи на основу закљученог уговора) не буде изложен неовлашћеној редистрибуцији, приступу, чувању или модификовању од стране резидента или неке треће стране.

С тим у вези, накнада коју резидентни обвезник (на основу закљученог уговора о међуагенцијској сарадњи) плаћа нерезидентном правном лицу на име права коришћења опреме (закупа покретних ствари), софтвера, као и права коришћења сервиса односно вести у писаној, фоно и фото форми, према мишљењу Министарства финансија, има карактер прихода нерезидента, који је опорезив порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

15. Порески третмана прихода који стамбена зграда остварује издавањем простора у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1283/2010-04 од 14.9.2010. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да су обвезници пореза на добит правних лица и друга правна лица (недобитне организације) која нису организована као правна лица или задруге, ако остварују приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, друго правно лице – недобитна организација обвезник је пореза на добит правних лица уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима (настали у вези са остварењем тих прихода) представља основицу за опорезивање која се утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06 и 20/08, у даљем тексту: Правилник).

Према члану 44. став 1. Закона, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица недобитна организација која у години за коју се одобрава право на ослобођење оствари вишак прихода над расходима до 400.000 динара, под следећим условима: да недобитна организација не расподељује тако остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима; да лична примања која недобитна организација исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима не прелазе износ двоструког просека за делатност у којој је недобитна организација разврстана; да недобитна организација не расподељује имовину у корист својих

оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица.

Право на ослобођење нема недобитна организација која оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара, као ни недобитна организација која има монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује сузбијање монополског или доминантног положаја (члан 44. став 2. Закона), при чему Министарство финансија напомиње да ће се износ од 400.000 динара примењивати код утврђивања права на пореско ослобођење за 2010. годину, имајући у виду да се до 1. јануара 2010. године примењивала одредба Закона према којој недобитна организација није имала право на ослобођење уколико оствари вишак прихода над расходима већи од 300.000 динара.

Чланом 63. Закона прописано је да је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе (уз порески биланс) пореску пријаву у којој је обрачунат порез за период за који се утврђује порез. Порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година која је једнака календарској години, осим у случајевима предвиђеним овим законом.

Кад су у питању недобитне организације садржај пореске пријаве (која се подноси на Обрасцу ПДН – Пореска пријава за аконтационо-коначно утврђивање пореза на добит предузећа за недобитне организације) прописан је Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04,19/05 15/06 и 59/06).

У складу са чланом 11. Закона о одржавању стамбених зграда („Сл. гласник РС“, бр. 44/95 ... 101/05), стамбена зграда има својство правног лица у правним пословима који се односе на одржавање и коришћење стамбене зграде.

У складу са наведеним, стамбена зграда (као недобитна организација) обвезник је пореза на добит правних лица, уколико је остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему приход стамбене зграде

остварен по основу издавања простора (стамбене зграде) у закуп, према мишљењу Министарства финансија, представља приход остварен на тржишту, који је опорезив, у складу са одредбама Закона и Правилника.

Имајући у виду да је недобитна организација (стамбена зграда, у конкретном случају) остварила приходе са тржишта (издавањем простора у закуп) и тако постала обвезник пореза на добит правних лица, дужна је да, за период за који се утврђује порез, надлежном пореском органу поднесе порески биланс на Обрасцу ПБН и пореску пријаву за аконтационо-коначно утврђивање пореза на добит правних лица на Обрасцу ПДН и то у року од 10 дана од истека рока прописаног за подношење финансијских извештаја, сагласно одредби члана 63. став 3. Закона.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Губитак права на ослобођења од обавезе плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање за лица старија од 50 година

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-24/2010-04 од 21.10.2010. год.)

Одредбом члана 21д ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон о порезу на доходак) прописано је да послодавац који запосли лице које је на дан закључивања уговора о раду старије од 45 година и које код Националне службе за запошљавање има статус корисника новчане накнаде за време незапослености или је код те службе пријављено као незапослено лице најмање шест месеци без прекида, ослобађа се обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде тог новозапосленог лица, у периоду од две године од дана заснивања радног односа запосленог.

У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли лице старије од 50 година, одредбом члана 45. ст. 1. и 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за категорију новозапослених лица старијих од 45 година.

Ако запосленом престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати порез и доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, послодавац наставља да користи олакшицу за преостало време коришћења олакшице, уколико запосленом престане радни однос отказом уговора о раду од стране запосленог, а послодавац уместо њега у року од највише 15 дана од дана престанка радног односа запосли друго лице старије од 50 година које испуњава услове из члана 21д став 1. Закона о порезу на доходак и члана 45. став 1. Закона о доприносима (члан 21д ст. 3. и 5. Закона о порезу на доходак и члан 45. ст. 4. и 5. Закона о доприносима).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа да је послодавац – правно лице, које је користио олакшицу код плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запослења лица старијег од 50 година, због промене услова пословања престао да обавља једну од регистрованих делатности, на којим пословима је радило новозапослено лице за које је користио олакшицу, услед чега је послодавац запосленом дао отказа уговора о раду, мишљење

Министарства финансија је да у том случају послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати порез и доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, сагласно одредбама члана 21д ст. 3. до 5. Закона о порезу на доходак и члана 45. ст. 4. до 6. Закона о доприносима.

2. Порески третман прихода по основу капиталног добитка оствареног продајом акција које је обвезник стекао по основу радног стажа у процесу приватизације правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1670/2010-04 од 20.10.2010. год.)

Приход који физичко лице оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, акција у правном лицу, подлеже плаћању пореза на капитални добитак у складу са одредбама чл. 72. до 78. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене акција и њихове набавне цене усклађене према одредбама Закона.

Продајном ценом акција сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, сагласно одредби члана 73. став 1. Закона.

Набавном ценом акција које су котиране на берзи сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, најнижа забележена цена по којој се трговало у периоду од годину дана који претходи њиховој продаји (члан 74. став 6. Закона).

За акције које се не котирају на берзи, набавном ценом сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, њена номинална вредност (члан 74. став 7. Закона).

Према томе, за акције које су запослени и друга лица стекла без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица, набавном ценом се, по мишљењу Министарства финансија, сматра номинална вредност акција.

Код утврђивања пореза на капитални добитак, набавна цена акција увећава се индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 8. Закона).

Обвезник пореза на капитални добитак је физичко лице које оствари капитални добитак.

Порез на капитални добитак плаћа се по стопи од 10% (која је у примени од 27. марта 2010. године), сагласно одредби члана 77. Закона.

Имајући у виду наводе из предметног захтева, да је порески обвезник своје акције продао у току 2007. године и по том основу остварио капитални добитак, а како се у погледу пореско-правног аспекта опорезивања прихода физичких лица примењују прописи који су важили у моменту остваривања прихода, то значи да се приход који је предмет опорезивања капиталним добитком, а остварен је закључно са 26. мартом 2010. године, опорезује по стопи од 20%.

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке 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 (чл. 95. и 98. Закона).

Порез на капитални добитак утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података из пореске пријаве, односно

података којима располаже надлежни порески орган, а плаћа се у року од 15 дана од дана достављања решења о утврђивању пореза (чл. 115. и 118. Закона).

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

3. Порески третман прихода по основу капиталног добитка који физичко лице оствари преносом уз накнаду права својине на непокретности стеченој по основу уговора о деоби (1/2 идеалног дела непокретности) и уговора о доживотном издржавању (1/2 идеалног дела непокретности), коју је прометовало пре 8. маја 2009. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-23/2010-04 од 19.10.2010. год.)

Према наводима у захтеву за мишљење, физичко лице као власник непокретности, коју је на 1/2 идеалног дела стекло по основу уговора о деоби закљученим са брачним другом, а преосталу 1/2 идеалног дела стекло је по основу уговора о доживотном издржавању закљученим са оцем као примаоцем издржавања, остварило је капитални добитак по основу продаје предметне непокретности, коју је прометовало пре 8. маја 2009. године.

Одредбом члана 72а став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка, у даљем тексту: Закон), која је важила до 8. маја 2009. године, када је ступио на снагу Закон о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09),

којим је брисана предметна одредба, било је прописано да се капитални добитак не утврђује и не опорезује код преноса права, удела или хартија од вредности ако су стечена наслеђем.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева за мишљење, мишљење Министарства финансија је да у конкретном случају остваривања прихода на основу капиталног добитка од промета непокретности (извршеног пре 8. маја 2009. године), независно од тога што је порески обвезник физичко лице које је давалац издржавања (према уговору о доживотном издржавању закљученим са оцем), али истовремено и законски наследник првог наследног реда (по основу заоставштине иза пок. оца), правни основ стицања 1/2 идеалног дела непокретности представља уговор о доживотном издржавању (као теретан правни посао закључен између даваоца и примаоца издржавања), па, сходно томе, нема основа за примену одредбе члана 72а став 1. тачка 1) Закона (која је важила до 8. маја 2009. године) која се односила на изузимање од опорезивања прихода од капиталног добитка оствареног преносом права, удела и хартија од вредности ако су стечена наслеђем, јер правни основ стицања наведеног идеалног дела непокретности представља уговор о доживотном издржавању као теретан правни посао, а не наслеђивање.

4. Порески третман прихода по основу оствареног капиталног добитка од продаје акција које је акционар стекао по основу уговора о поклону учињеног у првом наследном реду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-90/2010-04 од 18.10.2010. год.)

Према одредби члана 72. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), порезом на капитални добитак опорезује се приход који, поред осталог, физичко лице – обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду акција и осталих хартија од вредности, ако је том продајом остварен капитални добитак.

Обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године не остварује капитални добитак њиховом продајом.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама овог закона (члан 72. став 5. Закона).

Продајном ценом, у смислу одредбе члана 73. став 1. Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне.

Набавном ценом, у смислу одредбе члана 74. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и да се у конкретном случају ради о стицању акција бестеретним правним послом – уговором о поклону (без накнаде) између крвних сродника у правој линији из првог наследног реда, а да се сходно члану 74. став 1. Закона набавном ценом (за сврху одређивања капиталног добитка) сматра цена по којој је порески обвезник (у конкретном случају, поклонопримац) стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом, Министарство финансија сматра да је набавна цена акција стечених уговором о поклону, за сврху одређивања капиталног добитка, једнака нули.

Како се, сагласно начелу временског важења пореских закона, пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство (члан 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), то значи да се по основу промета акција (продаја акција стечених поклоном) у предметном случају, који је, како се наводи, извршен 2. октобра 2007. године, пореска обавеза утврђује сагласно одредбама Закона које су биле на снази у време кад је остварен приход, односно да се у наведеном случају примењује одредба члана 74. став 1. Закона према којој се набавном ценом (за сврху одређивања капиталног добитка) сматра цена по којој је порески обвезник стекао акције, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом, као и подзаконским актом.

Поред тога, пореска стопа која би се применила у предметном случају износи 20%, као пореска стопа која је, сагласно Закону, била на снази у време настанка пореске обавезе.

Такође, Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

5. Порески третман штедње у случају када банка за дане штедње нуди физичким лицима да своју ефективу и/или девизе са рачуна преведу на динарску штедњу продајом девиза банци по средњем курсу Народне банке Србије који важи на дан продаје и изврше орочавање динарске штедње на одређени период са одређеном каматом, уз истовремено остављање могућности штедишама да

истеком рока орочења динарске штедне могу од банке да купе исти износ ефикавне и/или девиза које су својевремено (претходно) продали банци

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-95/2010-04 од 18.10.2010. год.)

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Према одредби члана 3. став 1. Закона, порезу на доходак грађана подлежу следеће врсте прихода:

- 1) зараде;
- 2) приходи од пољопривреде и шумарства;
- 3) приходи од самосталне делатности;
- 4) приходи од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине;
- 5) приходи од капитала;
- 6) приходи од непокретности;
- 7) капитални добици;
- 8) остали приходи.

Наведени приходи опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

Одредбом члана 65. Закона прописано је да се не плаћа порез на приходе од капитала на камату:

- 1) на динарска средства по основу штедних и других депозита (орочених или по виђењу);
- 2) по основу дужничких хартија од вредности, у смислу прописа којима је уређено тржиште хартија од вредности и других финансијских инструмената чији је издавалац Република,

аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Сходно томе, а имајући у виду да би, у конкретном случају, у циљу поспешивања динарске штедне у оквиру акције „дани штедне“, банка у оквиру своје пословне политике, сагласно својим унутрашњим правним актима, под једнаким условима за све грађане – депоненте девизних штедних улога, омогућила физичким лицима који своју ефективу и/или девизе са рачуна преведу на динарску штедњу продајом девиза банци по средњем курсу Народне банке Србије на дан продаје и изврше орочавање динарске штедне на одређени период са одређеном каматом, с тим да би истовремено банка оставила могућност својим штедишама да истеклом рока орочења динарске штедне могу од банке да купе исти износ ефикативности и/или девиза које су својевремено (претходно) продали, односно да по истом курсу купе ефективу и/или девизе од банке, а на терет својих средстава (тј. средстава банке), према мишљењу Министарства финансија то не представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана по Закону.

6. Порески третман и исказивање у пословним књигама прихода које оствари физичко лице као предузетник – адвокат, који је опорезован паушално, у случају кад се исплата парничних трошкова за адвокатске услуге пружене у току дугогодишњег судског поступка, а досуђених одлуком суда, врши по окончању судског поступка у виду једнократних исплата у току једне године (Мишљење Министарства финансија, бр. 412-00-14/2010-04 од 29.9.2010. год.)

Према наводима из дописа, адвокатска канцеларија је заступала странке у већем броју радних спорова у периоду од 2000.

до 2009. године и кроз књигу КПО уредно је водила евиденцију својих прихода који су досуђени по судским пресудама, с обзиром да је од клијената имала писмено овлашћење да, поред осталог, за пружене адвокатске услуге наплати досуђене парничне трошкове преко свог пословног рачуна. Указује се да је адвокатска канцеларија, након правноснажности пресуда, пресуђене парничне трошкове за адвокатске услуге књижила као свој приход остварен на дан пресуђења (тј. доношења пресуде), по основу пресуде и по основу закљученог уговора о заступању са клијентима. Наводи се да је то био приход за извршене адвокатске услуге задњих 9 година, по месецима у периоду од 2000. до 2009. године, с тим да укупно остварени приход у тим годинама није био виши од законом дозвољеног лимита као услова за паушално опорезивање. Даље се наводи да су дужници, по извршним судским решењима, свој дуг по основу пресуда плаћали тек у 2010. години, тако да се исплата већ књижених прихода за досуђене парничне трошкове на име адвокатских услуга из периода 2000. до 2009. године вршила у 2010. години са исплатом главног дуга и припадајуће камате због доцње у исплати.

Одредбом члана 43. став 4. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да предузетници који порез плаћају на паушално утврђени приход дужни су да воде само пословну књигу о оствареном промету.

Правилником о пословним књигама и исказивању финансијског резултата по систему простог књиговодства („Сл. гласник РС“, бр. 140/03), одредбом члана 7. која се односи на састављање пословне књиге КПО – Пословна књига о оствареном промету паушално опорезованих обвезника, прописано је да се у пословну књигу КПО књиже приходи од продатих производа и извршених услуга тако што се у образац пословне књиге подаци уносе на следећи начин:

1) у колону 1 – редни број пословне промене од почетка године, односно од почетка обављања делатности, ако је почетак обављања делатности у текућој години;

2) у колону 2 – датум и опис књижења пословне промене у пословној књизи;

3) у кол. 3 и 4 – износ прихода од продаје производа, односно од извршених услуга;

4) у колону 5 – износ укупних прихода, као износа из кол. 3. и 4.

Имајући у виду наведено, промет који је предузетник, обвезник пореза на приходе од самосталне делатности на паушално утврђен приход, остварио по основу обављања делатности тако што је радио – вршио послове из своје делатности у току календарске године (пореског периода), Министарство финансија сматра да представља промет остварен у тој календарској години кад је рад фактички обављен и кад је настало потраживање од дужника по том основу, односно кад је књижена пословна промена у књизи оствареног промета, независно од околности кад је реализована наплата потраживања од дужника.

Министарство финансија напомиње да се оваква реализација наплате потраживања неће сматрати прометом извршеним за тај порески период (у коме је реализована наплата, тј. у 2010. години) ако је обвезник у својим пословним књигама (КПО – Пословна књига о оствареном промету паушално опорезованих обвезника) евидентирао наведене промене као пословне промене претходног периода (конкретно, као пословне промене у календарским годинама од 2000. до 2009. године).

Иначе, предузетник коме је утврђено право на паушално опорезивање, овај начин опорезивања користи док се не утврди да су престали да постоје разлози за паушално опорезивање, односно да измењени услови искључују право на паушално опорезивање. Уколико се у години која претходи години за коју се врши

утврђивање пореза значајније измени обим пословања, односно промета и други услови од утицаја на остваривање права предузетника на паушално опорезивање и висину пореске обавезе, предузетнику који плаћа порез на паушално утврђени приход престаје својство паушално опорезованог предузетника. У том случају надлежни порески орган ће решењем наложити предузетнику вођење пословних књига од половине текуће године или од почетка године (члан 42. став 5. Закона).

Такође, предузетник који је стекао статус обвезника пореза на додату вредност, у складу са законом који уређује порез на додату вредност, губи право на паушално опорезивање прихода од самосталне делатности даном стицања статуса обвезника пореза на додату вредност.

7. Порески третман накнаде трошкова превоза запосленима за долазак на посао и одлазак са посла путем претплатних маркица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2791/2010-04 од 27.9.2010. год.)

Како се наводи у захтеву за мишљење, установа (послодавац) сноси трошкове превоза запослених за долазак на посао и повратак са посла куповином претплатних маркица, при чему остварује попуст који одобрава саобраћајно предузеће по основу количине купљених маркица. На тај начин, послодавац при куповини претплатних маркица плаћа цену, са оствареним попустом, у износу од 2.549,80 динара (стварно плаћени износ), док пуна цена претплатне маркице (без остваривања права на попуст) за другу зону, износи 2.684 динара.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон)

прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак са посла) – до висине цене месечне претплатне карте, односно до висине стварних трошкова превоза ако не постоји могућност да се обезбеди месечна претплатна карта, а највише до 2.596 динара (наведени неопорезиви износ је у примени од 1. фебруара 2010. године до 31. јануара 2011. године).

Износ накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају који је виши од неопорезивог износа (2.596 динара) представља примање запосленог које има порески третман зараде и подлеже плаћању пореза на доходак по стопи од 12%, сагласно одредбама чл. 16. и 18. Закона.

Имајући у виду поменуте законске одредбе, као и наводе из дописа, Министарство финансија сматра да у случају кад послодавац сноси трошкове превоза запослених за долазак на посао и повратак са посла тако што од саобраћајног предузећа купује претплатне маркице за превоз, при чему остварује попуст који одобрава саобраћајно предузеће по основу количине купљених маркица, па цена са оствареним попустом (износи 2.549,80 динара) као стварно плаћени износ је нижа од прописаног неопорезивог износа из члана 18. став 1. тачка 1) Закона, такво примање запосленог (до висине неопорезивог износа) је ослобођено од плаћања пореза на зараду.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је лице коме је правоснажном судском пресудом утврђено право својине у сразмерном делу на непокретној имовини стеченој у ванбрачној заједници у обавези да плати порез на пренос апсолутних права по основу наведене пресуде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00260/2010-04 од 25.10.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 24. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

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 191. Породичног закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/05, у даљем тексту: Породични закон), имовина коју су ванбрачни партнери стекли радом у току трајања заједнице живота у ванбрачној заједници представља њихову заједничку имовину. На имовинске односе ванбрачних партнера сходно се примењују одредбе тог закона о имовинским односима супружника.

Имовина супружника може бити заједничка и посебна имовина (члан 29. став 1. Породичног закона).

Одредбом члана 168. Породичног закона уређено је да имовина коју је супружник стекао пре склапања брака представља његову посебну имовину. Имовина коју је супружник стекао у току трајања брака деобом заједничке имовине, односно наслеђем, поклоном или другим правним послом којим се прибављају искључиво права представља његову посебну имовину.

Сваки супружник самостално управља и располаже својом посебном имовином (члан 169. Породичног закона).

Према одредби члана 170. Породичног закона, ако је током трајања заједничког живота у браку дошло до незнатног увећања вредности посебне имовине једног супружника, други супружник има право на потраживање у новцу сразмерно свом доприносу. Ако је током трајања заједничког живота у браку дошло до знатног увећања вредности посебне имовине једног супружника, други супружник има право на удео у тој имовини сразмерно свом доприносу.

Према томе, када суд у спроведеном поступку, на основу расправљања и изведених доказа утврди да је право својине на непокретности стечено заједничким радом ванбрачних партнера

у ванбрачној заједници, те да је то право према прописима постојало као заједничка својина ванбрачних партнера и пре доношења судске пресуде, на деобу те имовине се порез на пренос апсолутних права не плаћа.

Међутим, када физичко лице на основу правоснажне судске пресуде стиче право својине на идеалном делу непокретности од другог физичког лица са којим је било у ванбрачној заједници, које лице није обвезник пореза на додату вредност, при чему непокретност чији се идеални део преноси представља посебну имовину физичког лица – преносиоца права (тј. није стечена заједничким радом ванбрачних партнера у ванбрачној заједници), порез на пренос апсолутних права се плаћа. Такође, када суд није на основу расправљања и изведених доказа утврдио да је непокретност на којој се идеални део преноси заједничка својина ванбрачних партнера стечена радом у ванбрачној заједници, на стицање права својине на идеалном делу те непокретности по основу правоснажне судске одлуке порез на пренос апсолутних права се плаћа.

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

2. Да ли се плаћа порез на поклон по основу уговора о поклону закљученим између два „рођена“ брата, дана 23.9.2010. године, при чему поклонодавац и поклонопримац не живе у заједничком домаћинству од 23.2.2007. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00265/2010-04 од 25.10.2010. год.)

Према одредби члана 14. став 1, у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр.

26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на право својине на непокретности, које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

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

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

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

Према томе, на поклон $\frac{1}{2}$ идеалног дела једног стана који физичко лице – поклонодавац учини свом „рођеном брату“ порез на поклон се не плаћа – ако су та лица („рођена“ браћа) непрекидно живела у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона.

У конкретном случају, на пренос права својине на идеалном делу стана по основу уговора о поклону који је, како се наводи, закључен 23.9.2010. године између „рођене браће“ као поклонодавца и поклонопримца, порез на поклон се плаћа уколико поклонодавац и поклонопримац нису живели непрекидно у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона, односно најмање у периоду од 23.9.2009. до 23.9.2010. године.

На постојање права на пореско ослобођење по основу одредбе члана 21. став 1. тачка 3) Закона није од утицаја место у коме је заједница живота остварена тј. није неопходно да су поклонодавац и поклонопримац живели у стану који је предмет поклона.

Нема законског основа за пореско ослобођење када за то нису испуњени законски услови – да поклонопримац другог наследног реда прима на поклон један стан (или мање од њега) и да је са поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона, па ни у случају када су поклонодавац и поклонопримац живели у заједничком домаћинству, како се наводи, укупно 22 године, али не и у периоду од најмање годину дана пре пријема поклона.

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

3. Да ли плаћању пореза на пренос апсолутних права подлеже пренос акција у акционарском друштву, које представљају једину имовину привредног друштва, над којим је спроведена ликвидација, која је том привредном друштву преостала по намирењу поверилаца, који (пренос) се врши оснивачу тог привредног друштва (на име расподеле ликвидационог остатка)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00254/2010-04 од 14.10.2010. год.)

Одредбом члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), 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 о изменама и допунама 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 правноснажна 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).

Према одредби члана 23. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду: стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона; права интелектуалне својине; права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног; права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта независно од његове површине; права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката. Порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

Преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права из члана 23. Закона из вишка деобне стечајне масе правног лица у стечају, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, односно расподелом ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва (члан 24. тачка 4) Закона).

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).

Одредбом члана 359. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да после подмирења дугова

привредног друштва, ликвидациони управник саставља извештај о спроведеној ликвидацији, завршни ликвидациони биланс и предлог о подели ликвидационог остатка друштва.

Имовина привредног друштва у ликвидацији која преостане после измирења потраживања поверилаца и других потраживања расподељује се од стране ликвидационог управника ортацима, члановима и акционарима (члан 360. став 1. Закона о привредним друштвима).

Према томе, на пренос имовине привредног друштва коју чине само акције у (другом) привредном друштву – по правној форми акционарском друштву извршен оснивачу привредног друштва над којим је спроведена ликвидација, по основу акта ликвидационог управника којим се врши расподела ликвидационог остатка, донетог од 30.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

4. Да ли се на поклон новчаних средстава за реализацију истраживања чији је поклонодавац Швајцарска Агенција за развој плаћа порез на додату вредност или порез на поклон?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2884/2010-04 од 8.10.2010. год.)

Према одредби члана 14. ст. 3, 4. и 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица.

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

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

Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07), предмет опорезивања порезом на додату вредност су:

1) испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности;

2) увоз добара у Републику.

Према томе, на поклон новца који без обавезе противчинидбе (у роби, услугама ...) прими резидент Републике Србије по основу уговора о поклону, плаћа се порез на поклон, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење. Порески обвезник је поклонопримац.

То значи да се на поклон новца који је без обавезе противчинидбе (у роби, услугама ...) примио Филозофски факултет (при чему се давање поклона не врши у циљу реализације међународног уговора који је закључила Република) не плаћа порез на додату вредност већ порез на поклон, а обвезник пореза је тај факултет.

Министарство финансија напомиње да је, сагласно одредби члана 35. ст 1. и 3. Закона, у вези са чланом 17. став 2. Закона, поклонопримац дужан да поднесе пореску пријаву (на обрасцу

ППИ-3) са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана закључења уговора о поклону, пореском органу у општини на чијој територији је обвезник – правно лице основан, односно има седиште.

Ако уговор о поклону није пријављен у смислу чл. 35. Закона, или је пријављен неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за поклон (члан 17. став 5. Закона).

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на поклон 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 одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

5. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се наслеђа иза оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, прихвате сви законски наследници првог наследног реда (супруга, кћерка и две унуке – по праву представљања своје мајке као друге кћерке оставиоца), а потом кћерка и обе унуке оставиоца уступе свој наследни део супрузи оставиоца – као својој мајци, односно баки?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00247/2010-04 од 5.10.2010. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тач. 1) до 4) 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 наслеђе и поклон не плаћа:

– наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодаваца;

– наследник, односно поклонопримац земљорадник другог наследног реда који наслеђује, односно прима на поклон имовину која му служи за обављање пољопривредне делатности, ако је са оставиоцем, односно поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона;

– наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона;

– поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа.

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

Одредбом члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03, у даљем тексту: Закон о наслеђивању) прописано је да први наследни ред чине оставиочеве потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

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

Према члану 16. став 1. Закона о наслеђивању трећи наследни ред чине оставиочеве дедови и бабе и његова потомства.

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

Сходно одредби члана 216. Закона о наслеђивању одрицање у корист одређеног наследника сматра се изјавом о пријему наслеђа уз истовремено уступање наследног дела. По пријему уступљеног дела на односе између уступеоца и пријемника примењују се правила о поклону.

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

У конкретном случају, ако оставилац иза себе није оставио тестамент и ако је од законских наследника првог наследног реда оставио супругу, кћерку и две унукe које се користе правом представљања своје мајке као друге кћерке оставиоца, на 1/3 заоставштине коју наследи супруга оставиоца се не плаћа порез на наслеђе применом одредбе члана 21. став 1. тачка 1) Закона.

Такође, на имовину коју су у оставинском поступку супрузи оставиоца уступиле њене (и оставиочеве) кћерка и унукe, коју би супруга оставиоца наследила да су се кћерка и унукe одрекле наслеђа, порез на наслеђе се не плаћа.

Имајући у виду да се мајка у односу на кћерку налази у другом наследном реду, на имовину коју је својој мајци, а супрузи оставиоца, уступила кћерка у оставинском поступку коју она не би по закону наследила иза оставиоца да се кћерка одрекла наслеђа (на пример, ако кћерка има потомке који могу и хоће да наследе), порез на поклон се плаћа, осим:

– на имовину која супрузи оставиоца служи за обављање пољопривредне делатности, под условима да је она земљорадник и да је са кћерком непрекидно живела у домаћинству најмање једну годину пре уступања – пријема поклона, као и

– на један стан, ако је са кћерком оставиоца непрекидно живела у заједничком домаћинству најмање годину дана пре уступања – пријема поклона.

Имајући у виду да се бака у односу на унуке налази у трећем наследном реду, на имовину коју су супрузи оставиоца, а својој баки, уступиле унуке оставиоца у оставинском поступку, коју супруга оставиоца не би по закону наследила да су се унуке оставиоца одрекле наслеђа (на пример, ако унуке оставиоца имају потомке који могу и хоће да наследе) порез на поклон се плаћа.

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

6. Да ли предузетник који је у билансу успеха прекњижио, односно приходовао позајмицу оснивача са конта 42 на конту 67, плаћа порез на поклон на тај приход и да ли, уколико се те позајмице није одрекао, у наредном периоду тако приходовану позајмицу може да подигне?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00239/2010-04 од 22.9.2010. год.)

Према одредби члана 14. ст. 3, 4. и 7. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица.

Поклоном, у смислу закона, не сматра се примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана.

Према одредби члана 30. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 4/10, у даљем тексту: Правилник), на рачунима групе 42 – Краткорочне финансијске обавезе, исказују се обавезе по кредитима и зајмовима, хартијама од вредности и остале краткорочне обавезе које доспевају у року до годину дана од дана чинидбе, односно од дана биланса.

Према одредби члана 55. став 1. Правилника, на рачунима групе 67 – Остали приходи, исказују се добици по основу продаје некретнина, постројења и опреме (основних средстава) и нематеријална улагања, добици од продаје биолошких средстава, добици по основу продаје дугорочних хартија од вредности и учешћа у капиталу, добици од продаје материјала, наплаћена отписана потраживања, вишкови, приходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика, приходи од смањења обавеза, приходи од укидања дугорочних резервисања и остали непоменути приходи.

Према томе, позајмица новчаних средстава коју једно лице учини другом није предмет опорезивања порезом на поклон.

Такође, исплата новчаних средстава од стране једног лица другом на име накнаде (на пример, за испоручену робу, за извршене услуге) није предмет опорезивања порезом на поклон.

По мишљењу Министарства финансија, позајмица новчаних средстава коју предузетник – зајмопримац, у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија, у својим

пословним књигама евидентира (са рачуна 42) на рачун 67 – Остали приходи, представља приход који улази у опорезиву добит као основицу за обрачун пореза на доходак грађана – на приходе од самосталне делатности и опорезује се у складу са Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 18/10, у даљем тексту: ЗПДГ). С обзиром да се на тај приход плаћа порез на доходак грађана, не плаћа се порез на поклон.

Поред тога, како се наводи да је предметна позајмица оприходована сагласно прописима који уређују рачуноводство и ревизију, Министарство финансија сматра да враћање (давање) новчаног износа (по основу претходно дате позајмице) представља нову пословну промену на коју се односи одредба члана 37б став 1. ЗПДГ.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли постоји могућност отписа обрачунате камате по основу неизмиреног пореза на регистровано оружје?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00050/2010-04 од 22.10.2010. год.)

Према одредби члана 21. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 106/09, у даљем тексту: Закон), на регистровано оружје утврђено тим законом плаћа се порез за сваку календарску годину.

Порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган на основу података које му доставља републички орган управе задужен за унутрашње послове који је издао оружни лист за држање и ношење оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја односно дозволу за ношење оружја за личну безбедност (члан 26. став 1. Закона).

Порески обвезник плаћа порез на регистровано оружје у року од 15 дана од дана достављања решења из члана 26. став 1. (члан 26. став 3. Закона).

Одредбом члана 27. Закона прописано је да се у погледу плаћања пореза, камате, принудне наплате и осталог што није уређено тим законом, примењују одредбе закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Према одредби члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09 и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са одредбом члана 52. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10), до 31. децембра 2010. године се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна. Од 1. јануара 2011. године се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет процентних поена, применом комфорне методе обрачуна.

На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (члан 75. став 2. ЗПППА).

Према томе, на дуг по основу пореза на регистровано оружје камата се обрачунава почев од 16-ог дана од дана када је решење о утврђивању тог пореза достављено пореском обвезнику.

С тим у вези, нема законског основа да се отпише обрачуната камата по основу пореза на регистровано оружје који није плаћен о доспелости (тј. у року од 15 дана од дана пријема решења).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК

И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли јединице локалне самоуправе својом одлуком могу да уреде услове и начин одлагања, плаћања и отписа камате на порески дуг по основу њихових изворних јавних прихода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00048/2010-04 од 18.10.2010. год.)

Према одредби члана 52. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10, у даљем тексту: Закон), изузетно од одредаба тог закона, јединице локалне самоуправе могу својом одлуком у 2010. години уредити друкчије услове и начин одлагања, плаћања и отписа камате на порески дуг по основу изворних јавних прихода доспеле до 31. децембра 2009. године, а која до краја 2010. године није плаћена.

Према томе, одредба члана 52. Закона је правни основ да јединице локалне самоуправе могу (а не морају) одлуком у 2010. години уредити услове и начин одлагања, плаћања и отписа (само) камате на порески дуг по основу (свих или само неких) њихових

изворних јавних прихода, које су доспеле до 31. децембра 2009. године, а које до краја 2010. године нису плаћене.

2. Електронско вођење пословних књига и евиденција пореског обвезника

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00466/2010-04 од 29.9.2010. год.)

Према одредби члана 37. ст. 1. и 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), порески обвезници – правна лица, сталне пословне јединице нерезидентних правних лица и предузетници, дужни су да воде пословне књиге и евиденције ради опорезивања, у складу са пореским законом. Порески обвезник који податке обрађује средствима за аутоматску обраду података дужан је да, на захтев Пореске управе, обезбеди извод података на медију који Пореска управа назначи, као и да омогући Пореској управи потпуни увид у рачуноводствени систем кроз документацију, а када је неопходно и кроз приступ хардверу и софтверу.

Одредбом члана 37а ст. 1. до 6. ЗПППА прописано је да су порески обвезници – правна лица који врше обраду и унос података у пословне књиге на рачунару дужни да на захтев пореског органа обезбеде:

1) извод података из својих електронски вођених пословних књига и евиденција, у уређеним структурираним компјутерским датотекама, у стандардном облику који омогућава једноставну даљу електронску обраду података;

2) приступ и увид у податке у својим електронски вођеним пословним књигама и евиденцијама;

3) приступ и увид у софтверску и хардверску опрему, као и базу података који се користе у оквиру система за електронско

вођење пословних књига и евиденција и омогуће тест правилности електронских програма и електронске обраде података.

Подаци и начин увида у податке из става 1. тог члана морају бити обезбеђени на један од следећих начина:

- 1) на електронским медијима;
- 2) употребом савремених телекомуникацијских услуга;
- 3) непосредним укључењем пореског органа у систем пореског обвезника (локални прикључак);
- 4) посредним укључењем пореског органа у систем пореског обвезника преко телекомуникацијских веза (даљинско прикључење).

У случајевима из става 2. тог члана, потребно је обезбедити одговарајући степен заштите, чувања тајности и целовитости података.

Обвезници из става 1. тог члана који електронски обрађују податке дужни су да:

- 1) податке који су израђени или примљени у електронској форми чувају у електронској форми и омогуће доступност до њих у електронској форми;
- 2) омогуће читљивост оригиналних података;
- 3) омогуће уредно чување података у законом прописаном периоду;
- 4) омогуће приступ до електронски вођених пословних књига и евиденција, чак и када су чуване у електронском облику код других лица или у другој држави;
- 5) чувају податке у одговарајућем облику који омогућава инспекцијски преглед у разумном времену;
- 6) обезбеде аутентичност издатих докумената и онога који их је издао, као и интегритет садржаја издатих докумената.

Порески обвезник – правно лице мора пореском органу, на његов захтев, дати на располагање документацију из које се види пун опис електронског система за вођење пословних књига и евиденција. Документација мора поседовати следеће описе:

- 1) електронска решења (основа, грађење и деловање);
- 2) подсистем и датотеку (садржај, структура, односи);
- 3) функционалне поступке у оквиру електронских решења;
- 4) контролу која обезбеђује правилно и сигурно деловање електронских решења;
- 5) контролу која спречава неовлашћено додавање, промену или брисање унетих електронских записа.

Свака промена електронских решења (електронских програма поступака и датотека) мора бити документована по временском настанку промене, заједно са узроком, врстом, последицом и датумом промене.

Одредбом члана 44. ЗПППА прописано је да Пореска управа може захтевати од пореског обвезника и трећих лица да, у року који она одреди, доставе на увид и проверу пословне књиге и евиденције, рачуноводствене исказе, пословну документацију и друге исправе и доказе, ради утврђивања чињеничног стања. Пореска управа одлучује да ли ће се исправе из става 1. тог члана доставити на увид и проверу у њеним службеним просторијама, односно електронским путем, или ће се увид и провера обавити код лица које је дужно да их достави.

Правилником о начину и поступку обезбеђивања извода података из електронски вођених пословних књига и евиденција пореских обвезника – правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 6/10, у даљем тексту: Правилник) прописани су начин и поступак обезбеђивања извода података из електронски вођених пословних књига и евиденција пореских обвезника – правних лица.

Порески обвезници – правна лица, који врше обраду и унос података у пословне књиге на рачунару, дужни су да на захтев пореског органа, у поступку пореске контроле обезбеде извод података из својих електронски вођених пословних књига и евиденција, у уређеним структурираним компјутерским датотекама, према опису који је дат у Прилогу 1 који је одштампан уз Правилник и чини његов саставни део (члан 2. Правилника).

Порески обвезници – правна лица који врше обраду и унос података у електронски вођене пословне књиге и евиденције, дужни су да:

- 1) на основу писменог захтева пореског органа, достављају податке у поступку пореске контроле;
- 2) омогуће приступ и увид у податке из електронски вођених пословних књига и евиденција;
- 3) омогуће непосредни приступ и увид у софтверску и хардверску опрему, као и базу података који се користе у оквиру система за електронско вођење пословних књига и евиденција;
- 4) омогуће непосредно преузимање података из електронски вођених пословних књига и евиденција (члан 3. Правилника).

Порески обвезници – правна лица дужни су да податке из својих електронски вођених пословних књига и евиденција доставе у року који одреди порески орган, а који не може бити дужи од три радна дана од дана пријема захтева. Порески орган може, на образложен писмени захтев пореског обвезника – правног лица за продужење рока за достављање података, да продужи рок за достављање података највише до пет радних дана, о чему се доноси закључак (члан 4. Правилника).

Према одредби члана 38. став 10, у вези са чланом 40. став 6. ЗПППА, од 1. марта 2008. године велики порески обвезници су дужни да пореску пријаву, осим измењене пореске пријаве, подносе искључиво електронским путем. Начин подношења пореске пријаве електронским путем ближе је уређен Правилником о начину подношења пореске пријаве електронским путем („Сл. гласник РС“, бр. 127/03).

Према одредби члана 179. став 1. тач. 2а) и 2б) ЗПППА, новчаном казном од 100.000 до 600.000 динара казниће се за прекршај правно лице ако на захтев Пореске управе не обезбеди извод података из својих електронски вођених пословних књига и евиденција, приступ и увид у податке у својим електронски вођеним пословним књигама и евиденцијама, приступ и увид у

софтверску и хардверску опрему, као и базу података који се користе у оквиру система за електронско вођење пословних књига и евиденција (члан 37а став 1), као и ако пореску пријаву не поднесе електронским путем (члан 38. став 10).

3. Да ли је, на основу члана 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, застарело право на наплату пореза на имовину утврђеног за 2003. и 2004. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00410/2010-04 од 29.9.2010. год.)

Према одредби члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10, у даљем тексту: Закон), овај закон примењује се и на порез и споредна пореска давања која на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе (у даљем тексту: јединица локалне самоуправе).

Код утврђивања, наплате и контроле пореза и споредних пореских давања из става 1. тог члана, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;
- решавање у другом степену у пореским стварима;
- остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9), 11б) и 12) и чл. 161, 164. и 167–170. Закона.

Према члану 114. ст. 1. и 3. Закона, право Пореске управе на утврђивање и 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.

Одредбом члана 114д Закона, која је у примени од 8. јула 2007. године, 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.

Према одредби члана 114ж Закона, која је у примени од 27. марта 2009. године, право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена претплата.

Дакле, право органа надлежног за утврђивање, контролу и наплату пореза на имовину (у даљем тексту: надлежни орган) на наплату пореза на имовину и споредних пореских давања по том основу, застарева за пет година почев од првог дана наредне године од године у којој је обавеза дужника доспела на плаћање, при чему се од 8. јула 2007. године застарелост прекида сваком радњом надлежног органа предузетом против дужника у циљу наплате пореза и споредних пореских давања, а увек застарева у року од десет година од истека године у којој је пореску обавезу требало наплатити.

Ако прекида застарелости од 8. јула 2007. године није било тј. ако надлежни орган није предузимао радње против дужника ради наплате пореза, право надлежног органа на наплату утврђене обавезе по основу пореза на имовину и споредних пореских давања по том основу застарева за пет година почев од првог дана наредне године од године у којој је та обавеза доспела за плаћање.

Имајући у виду да се, сходно одредбама члана 39. ст. 3. и 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09),

годишњи порез на имовину плаћа тромесечно у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, те да је обвезник дужан да разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо уплаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, уплати у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореске обавезе, Министарство финансија сматра да рок застарелости права на наплату пореза на имовину утврђеног за 2003. годину почиње да тече од 1. јануара 2004. године, а пореза на имовину утврђеног за 2004. годину – од 1. јануара 2005. године.

Уколико је у конкретном случају било прекида застарелости тј. ако је надлежни орган после 8.7.2007. године предузимао радње против дужника ради наплате пореза на имовину утврђеног за 2003. и 2004. годину и споредних пореских давања по тим основама, право надлежног органа на наплату пореза на имовину за 2003. и 2004. годину и споредних пореских давања по тим основама застарева за пет година почев од 1. јануара наредне године од године у којој је дошло до прекида застарелости, а увек у року од десет година од истека године у којој је утврђени порез за сваку од тих календарских година требало наплатити. Ако прекида застарелости од 8. јула 2007. године није било, право надлежног органа на наплату пореза на имовину утврђеног у 2003. години за 2003. годину, односно утврђеног у 2004. години за 2004. годину, је застарело.

У сваком конкретном случају надлежни орган цени чињенично стање од утицаја на застарелост права на наплату утврђеног пореза (када је свака конкретна обавеза доспела за плаћање, да ли је било прекида застарелости ...).

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли се на неизмирене обавезе по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, утврђене решењем Пореске управе, обрачунава камата у периоду од датума стицања права на пензију до датума доношења решења о пензионисању?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00039/2010-04 од 28.9.2010. год.)

Одредбом члана 65. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 3/10, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да, у погледу утврђивања, наплате и повраћаја доприноса, правних лекова, камате, казних одредби и других питања која нису уређена тим законом, изузев одредаба које се односе на пореска ослобођења, олакшице и отпис, примењују се одговарајуће одредбе закона који уређује порез на доходак грађана, односно закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, ако тим законом поједина питања нису друкчије уређена.

Контролу обрачунавања и плаћања доприноса врши Пореска управа, у складу са прописима који уређују порески поступак и пореску администрацију (члан 69. став 1. Закон о доприносима).

Према одредби члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ...

и 72/09), која се примењује до 31. децембра 2010. године, на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна.

Према одредби члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), која се примењује од 1. јануара 2011. године, на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет процентних поена, применом комфорне методе обрачуна.

На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости. Ако се у току контроле утврди разлика пореске обавезе, камата се обрачунава од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати (члан 75. ст. 2. и 3. ЗПППА).

Према томе, на неизмирене обавезе по основу доприноса за обавезно социјално осигурање и споредна пореска давања по том основу, камата се обрачунава од наредног дана од дана доспелости те обавезе до дана престанка обавезе.

На обрачунавање камате за неизмирене обавезе по основу обавезног социјалног осигурања није од утицаја што, сагласно члану 120. ст. 1. и 2. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03... 107/09), осигураник који сам плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање, ако нису уплаћени сви доспели износи доприноса, права из пензијског и инвалидског осигурања остварује и користи сразмерно периодима осигурања за које су уплаћени доприноси за пензијско и инвалидско осигурање и што ће Фонд извршити обуставу 1/3 месечног износа пензије утврђене у ставу 1. тог члана, све док се на тај или други начин не намире неуплаћени доспели износи доприноса, као ни чињеница да је, како се наводи, протекло 13 месеци од дана стицања права на пензију обвезника доприноса до дана када је решењем надлежног органа то право утврђено.

ЦАРИНЕ

1. Увоз опреме по основу улога страног лица у складу са новим Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00093/2010-17 од 12.10.2010. год.)

Према Царинском закону из 2003. године увозне дажбине се нису плаћале, између осталог, на опрему по основу улога страног лица, у складу са одредбама закона којим се уређује страно улагање. Ради коришћења ове повластице, корисник повластице је био дужан да царинском органу поднесе спецификацију опреме по тарифним бројевима и тарифним ознакама Царинске тарифе, са назначеним појединачним вредностима, коју је оверавало Министарство за економске односе са иностранством (касније Министарство економије и регионалног развоја), по добијеном обавештењу од стране регистарског суда о извршеној регистрацији страних улагања (члан 268. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга – „Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 96/09).

Од 3. маја 2010. године у примени је нови Царински закон („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) и остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по

основу улога страног лица је другачије конципирано. Наиме, на основу члана 219. овог новог Царинског закона, а у вези са чланом 16. Закона о страним улагањима, донета је Одлука о изменама и допунама Одлуке о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине („Сл. гласник РС“, бр. 48/2010). Овом одлуком је прописано да, ради остваривања права на ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз опреме по основу улога страног лица, у складу са одредбама закона којим се уређује страно улагање, корисник повластице царинском органу подноси:

1) извод из Регистра привредних субјеката о висини улога страног улагача у капиталу привредног друштва, односно о променама на капиталу привредног друштва са страним улогом по основу реинвестирања добити, као и датуму регистрације страног улагања;

2) изјаву о изградњи објекта за коришћење опреме која је предмет повластице, односно изјаву о датуму отпочињања делатности у коју се врши улагање, или уговор, односно одлуку о реинвестирању добити, ако се улагање врши по основу реинвестирања добити.

На основу поднетог захтева и приложених доказа царински орган доноси решење о ослобађању од плаћања увозних дажбина на увоз опреме.

Министарство финансија подсећа да Закон о страним улагањима и тумачење шта се подразумева под појмом „страно улагање“ није у надлежности овог министарства, али са аспекта надлежности овог министарства указује се на то да претходно поменуте измене прописа који регулишу ову материју нису суштински, тј. материјално-правно утицале на право на ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз опреме по основу улога страног лица, већ је сам поступак остваривања овог права знатно олакшан. Уколико се упореди начин остваривања ове царинске повластице према Царинском закону из 2003. године и према Царинском закону из 2010. године примећује се да је поступак поједностављен и убрзан. Наиме, уместо ранијег решења

према коме је корисник повластице морао да се обраћа Министарству економије, а Министарство економије затим регистарском суду, према новом решењу корисник повластице се директно обраћа Регистру за привредне субјекте и, по прибављеном изводу, своје право остварује директно код царинског органа.

Ове измене у погледу поступка остваривања права на ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз опреме по основу улога странаг лица инициране су од стране привреде у оквиру процеса „Свеобухватне реформе прописа“, који се одвија у складу Стратегијом усвојеном од стране Владе Републике Србије.

2. Стављање у слободан промет робе која је оцарињена, а за коју није плаћен царински дуг, који је саставни део укупног износа дуга који ће бити конвертован у капитал Републике Србије у ХИП–Петрохемија а.д. Панчево у реструктурирању

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00074/2010-17 од 11.6.2010. год.)

Општим одредбама Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99) прописани су начини престанка обавеза (облигација). Један од начина престанка обавеза је и отпуштање дуга. У складу са овим законом, отпуштање дуга је споразум између дужника и повериоца којим се постиже сагласност о престанку дужникове обавезе.

Исто тако, одредбом члана 271. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописани су начини гашења царинског дуга. Сходно одредбама овог закона, царински дуг се, између осталог, може угасити отпустом износа дуга. Отпуст дуга је одлука о одустајању од наплате целог дуга или дела дуга или одлуке којима се утврђује неоснованост књижења целог дуга који није плаћен или његовог дела.

Уредбом о поступку и условима за претварање обавеза одређених правних лица у трајни улог државе („Сл. гласник РС“, бр. 26/02 ... 23/05) прописани су услови и начин под којима се може вршити претварање неизмирених обавеза према државним органима у трајни улог државе у капитал правног лица. По одредбама ове уредбе, неизмирене обавезе правног лица које испуњавају услов за конверзију су и обавезе по основу пореза, акциза и осталих јавних прихода (царине и друге увозне дажбине).

Такође, у Уговору о конверзији потраживања Републике Србије у капитал Републике Србије у ХИП–Петрохемија а.д. Панчево у реструктурирању (члан 2) стоји да се потраживање Повериоца (у које спада и потраживање по основу царинског дуга) према Дужнику конвертује у капитал Дужника у власништву Републике Србије, при чему се за износ конвертованог потраживања повећава основни капитал Дужника.

Истовремено је одредбом члана 4. Уредбе о поступку и начину реструктурирања субјеката приватизације („Сл. гласник РС“, бр. 38/01 ... 45/05) речено да се отпис главнице дуга, припадајуће камате и других потраживања по основу јавних прихода врши у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација. Тако је одредбом члана 115. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 20/09) прописано да Влада може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и сродних пореских давања пореског обвезника који је поступку реструктурирања, а ставом 2. је речено да ће Пореска управа решењем отписати дуг по основу пореза и сродних пореских давања кад се стекну прописани услови. Ови услови ће се стећи кад се конверзија потраживања упише у Регистар привредних субјеката.

Имајући у виду одредбе наведених прописа, Закључак Владе, као и чињеницу да је потписан Уговор о конверзији, мишљење Министарства финансија је да се предметна роба, у овом случају, може ставити у слободан промет без обавезе

плаћања царинског дуга, кад Дужник тј. ХИП–Петрохемија а.д. Панчево у реструктурирању царинском органу поднесе доказ о упису конверзије потраживања у Регистар привредних субјеката и Централни регистар депо и клиринг хартија од вредности. Ово стога што је одредбом члана 3. наведеног Уговора прописано да ће се Уговор сматрати реализованим када се, сагласно извршеној конверзији потраживања у капитал, изврши упис повећања капитала Републике Србије код Дужника у Регистар привредних субјеката и Централни регистар депо и клиринг хартија од вредности.

О отпусту царинског дуга царински орган ће, сагласно члану 272. Царинског закона, донети одлуку односно решење.

3. Право на повраћај плаћене царине и ПДВ-а

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01736/2010-17 од 3.6.2010. год.)

У Царинском закону („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) повраћај дуга је дефинисан као потпун или делимичан повраћај наплаћеног царинског дуга. Чланом 273. истог закона прописано је да ако се докаже да у тренутку плаћања царински дуг није био утврђен у складу са законом или је укњижен противно члану 259. став 2. закона, царински дуг се враћа до тако утврђеног износа.

Царински орган неће одобрити повраћај кад су чињенице које су довеле до плаћања износа који није законски утемељен последица поступања одређеног лица супротно прописима. На захтев заинтересованог лица, царински орган одобрава повраћај у року од три године од дана кад је о износу дуга обавештен дужник. Овај рок ће се продужити ако лице пружи доказе да је било спречено да захтев поднесе у наведеном року због неподвижених околности или више силе. Царински орган одобрава повраћај по

службеној дужности ако у року од три године од дана кад је о износу дуга обавештен дужник и сам утврди неправилности из члана 273. Царинског закона.

Чланом 5. став 1. тачка 3) Царинског закона дефинисано је да се под појмом „царински орган“ подразумева Управа царина, царинарница и њене организационе јединице надлежне за примену царинских и осталих прописа, као и овлашћени царински службеник.

С тим у вези, Министарство финансија указује на одредбе Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 65/08 и 36/09) којима је прописано да послове државне управе и стручне послове који се односе на: царињење робе, царински надзор и друге послове контроле путника и промета робе и услуга са иностранством, обавља Управа царина, као орган управе у саставу Министарства финансија. Док је чланом 32. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05 и 101/07) прописано да послове из свог делокруга орган у саставу врши самостално.

Такође, Министарство финансија указује и на одредбе члана 12. Царинског закона којим је предвиђена могућност да се против првостепене одлуке коју је у управном поступку донела царинарница уложи жалба Комисији за жалбе Управе царина.

Имајући у виду претходно цитиране законске одредбе, као и наводе из дописа, Министарство финансија обавештава да није овлашћено да одлучује о предметима који су у надлежности Управе царина и њених организационих јединица, нити је овлашћено да истим даје инструкције у погледу поступања у предметима.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Опорезивање капиталног добитка који физичко лице – резидент Републике Србије оствари продајом правном лицу – резиденту Републике Словеније удела у привредном друштву регистрованом у Републици Словенији, као и продаје права индустријске својине (жига)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-1643/2010-04 од 29.10.2010. год.)

I. Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/03) који се примењује од првог јануара 2004. године. Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Словеније.

Уговор, у члану 13. (Капитални добитак), прописује:

„1. Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

2. Добитак од отуђења покретне имовине која чини део имовине намењене за пословање сталне јединице коју предузеће

државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретне имовине која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, опорезује се у тој другој држави.

3. Добитак од отуђења поморских бродова, ваздухоплова или друмских возила који се користе у међународном саобраћају или од покретне имовине која служи за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова или друмских возила, опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Добитак од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у допису, а сходно наведеном члану 13. став 4. Уговора, уколико физичко лице, резидент Републике Србије оствари приход (капитални добитак) продајом (у конкретном случају, правном лицу – резиденту Републике Словеније) удела у правном лицу регистрованом у Републици Словенији, право опорезивања капиталног добитка који је остварен продајом удела подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно само у Републици Србији.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Словенији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Министарство финансија посебно указује да је, пре примене претходно наведеног решења (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 13. став 4. Уговора), потребно да физичко лице које је остварило капитални добитак

надлежним пореским органима Републике Словеније (уколико они то од њега затраже) пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Републике Србије.

Ово из разлога јер је, у члану 1. Уговора (Лица на која се Уговор примењује) прописано да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Словеније), а члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„Израз ‘резидент државе уговорнице‘ (у конкретном случају, Републике Србије), за потребе овог уговора, означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или другог мерила сличне природе. Овај израз, међутим, не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.“

Истовремено, сходно члану 3. (Опште дефиниције) став 1. подстав б), „израз ‘лице‘ обухвата физичко лице, компанију и друштво лица.“

Потврђивање статуса резидентности Републике Србије (издавањем потврде о резидентности) на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. подстав 10) прва алинеја Уговора, врши Министарство финансија Републике Србије, односно његов овлашћени представник (у конкретном случају, то је Сектор за фискални систем, Група за упоредно пореско право и избегавање двоструког опорезивања).

II. А. Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), одредбом члана 72. став 1. тачка 1), 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 Закона (члан 72. став 5. Закона).

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

Набавном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом (члан 74. став 1. Закона).

Према одредби члана 74. став 8. Закона, набавна цена из става 1. овог члана увећава се индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Стопа пореза на капитални добитак износи 10%, сагласно одредби члана 77. Закона (у примени од 27. марта 2010. године).

Када обвезник у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке и остале приходе на које се порез не плаћа по одбитку, дужан је да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу (на чијој територији обвезник има пребивалиште) у року од 15 дана од почетка остваривања прихода (члан 95. став 1. и члан 98. став 1. тачка 1) Закона).

Дакле, имајући у виду наведене одредбе, као и наводе у предметном случају, кад физичко лице – страни држављанин који је резидент Републике Србије, прода свој удео у страном привредном друштву, и по том основу оствари приход у виду

разлике између продајне и набавне цене удела, тако остварени приход предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на капитални добитак.

Иначе, обвезник је дужан да у законом прописаном року поднесе пореску пријаву и уз њу приложи правно релевантну документацију (нпр. уговор о продаји удела, акт надлежног органа стране државе о регистрацији, одговарајућа веродостојна документа на основу којих се може утврдити висина набавне цене удела и сл) на основу чијих података надлежни порески орган може да утврди пореску обавезу.

Б. Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом уз накнаду ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине.

У погледу опорезивања прихода који физичко лице оствари од капиталног добитка по основу промета права индустријске својине, примењују се одредбе чл. 72. до 80, члана 95. став 1. и члана 98. став 1. тачка 1) Закона којима је уређено опорезивање капиталног добитка, подношење пријаве за порез на капиталне добитке и надлежност пореског органа. То значи, имајући у виду постављено питање, да рок за подношење пореске пријаве за опорезивање прихода који физичко лице оствари од капиталног добитка по основу промета права индустријске својине износи 15 дана од почетка остваривања прихода, као и да обвезник уз пореску пријаву треба да достави и правно релевантну документацију о стварним трошковима (нпр. таксе и трошкови који се плаћају за заштиту, трошкови израде нацрта и техничког описа и сл) према члану 57. став 3. Закона.

• Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају

утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

Ш. А. Према одредби члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: ЗПИ), 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 (који је био уређен одредбом члана 23. став 1. тачка 3) Закона).

Одредбом члана 24. ЗПИ 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 правноснажна 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).

Према одредби члана 26. став 1. 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), која је била у примени до 29.1.2009. године, лице резидент Републике Србије било је обвезник пореза на пренос апсолутних права из члана 23. тач. 2) и 3) тог закона за пренос остварен у Републици Србији и ван њене територије.

Дакле, на пренос уз накнаду удела у правном лицу који је резидент Републике Србије остварио у Републици Србији и изван њене територије (у конкретном случају, у Републици Словенији), по основу уговора или другог акта закљученог до 29.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна до 29.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим

у случајевима за које је чланом 31. став 1. тач. 1), 3), 9а), 13) и 14) Закона прописано право на пореско ослобођење.

На пренос уз накнаду удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог од 30.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна од 30.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Б. Према одредби члана 23. став 1. тачка 2) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон порезима на имовину), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права интелектуалне својине.

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

Лице – резидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. тачка 2) Закона о порезима на имовину за пренос остварен у Републици Србији и ван њене територије (члан 26. став 1. Закона о порезима на имовину).

Према одредби члана 36. ст. 1. и 5. Закона о порезима на имовину, обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. тог закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе. У случају преноса апсолутних права која нису конституисана на непокретностима – пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији обвезник – физичко лице има пребивалиште, односно боравиште, односно у општини на чијој је територији обвезник – правно лице основан, односно има седиште.

Дакле, на пренос уз накнаду права својине на жигу који изврши резидент Републике Србије порез на пренос апсолутних

права се плаћа. С тим у вези, у року од десет дана од дана закључења уговора о преносу права својине на жигу преносилац права – физичко лице резидент Републике Србије дужан је да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, на обрасцу ППИ-4, пореском органу у општини на чијој територији има пребивалиште, односно боравиште.

У складу са одредбом члана 39. став 2. и члана 40. Закона, порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем надлежног пореског органа, а плаћа у року од 15 дана од дана достављања решења.

2. Опорезивање капиталног добитка који физичко лице – резидент Бугарске оствари продајом правном лицу, такође резиденту Бугарске, удела у домаћем правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-457/2010-04 од 27.10.2010. год.)

Између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Републике Бугарске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 1/99) који се примењује од првог јануара 2001. године.

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

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

Уговор, у члану 13. (Добит од имовине – капитални добитак), предвиђа:

„1. Добит коју оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

2. Добит од отуђења покретне имовине која чини део имовине намењене за пословање сталне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретне имовине која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, опорезује се у тој другој држави.

3. Добит од отуђења поморских бродова, речних бродова, воздухоплова, железничких или друмских возила која предузеће државе уговорнице користи у међународном саобраћају или од покретне имовине која служи за коришћење поменутих превозних средстава, опорезују се само у тој држави.

4. Добит од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у допису, а сходно наведеном члану 13. став 4. Уговора, уколико физичко лице, резидент Републике Бугарске оствари приход (капитални добитак) продајом (у конкретном случају, правном лицу – резиденту Републике Бугарске) удела у домаћем правном лицу, право опорезивања капиталног добитка који је остварен продајом удела подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно у Републици Бугарској.

Ово посебно из разлога јер се изузеци наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Министарство финансија посебно указује да је, пре примене претходно наведеног решења (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 13. став 4. Уговора) потребно да физичко лице које је остварило капитални добитак пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Републике Бугарске.

Ово из разлога јер је у члану 1. Уговора (Лица на која се Уговор примењује) прописано да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Бугарске), а члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„Израз ‘резидент државе уговорнице‘ (у конкретном случају, Републике Бугарске), за потребе овог уговора, означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, држављанства, места оснивања, седишта стварне управе или другог мерила сличне природе. Овај израз не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.“

Истовремено, сходно члану 3. (Опште дефиниције) став 1. подстав б) израз „лице“ обухвата физичко лице, компанију и друштво лица.

Потврђивање статуса резидентности Републике Бугарске, нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. подстав 10) друга алинеја Уговора, то је министар финансија Републике Бугарске, односно његов овлашћени представник), сходно члану 107а Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр), 31/09, 44/09 и 18/10), на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Осим тога, нерезидентни обвезник, односно његов порески пуномоћник, дужан је да надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за издавање потврде да, у конкретном случају, нема обавезу плаћања пореза на капитални добитак, са приложеном документацијом којом то доказује (потврда о резидентности, позивање на Уговор – одговарајући члан Уговора о избегавању двоструког опорезивања на основу којег се порез не плаћа у Републици), а надлежни порески орган је, сходно члану 107а став 4. Закона, дужан да такву потврду изда.

И у овом случају нерезидентни обвезник је дужан, сагласно одредби члана 96. Закона о порезу на доходак грађана, да надлежном пореском органу на чијој територији је остварен приход, односно према боравишту обвезника, поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-3) уз коју прилаже доказ о резидентности и изјаву о основу по којем се опорезивање не врши у Републици – позив на конкретан члан Уговора.

3. Порески третман капиталног добитка који је нерезидентно правно лице, резидент Француске, остварило од продаје другом нерезидентном правном лицу акција у српском привредном друштву, чија се (друштва) имовина састоји претежно од покретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2903/2010-04 од 8.10.2010. год.)

У члану 40. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту, Закон), поред осталог, прописано је да „на приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Француске) од ... другог нерезидентног обвезника (у конкретном случају, резидента Француске) ..., на територији Републике, по основу капиталних добитака ..., обрачунава се и плаћа порез по

стопа од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено“.

Сходно члану 40. став 4. Закона, „нерезидентни обвезник – прималац прихода (у конкретном случају, капиталног добитка) дужан је да пореском органу у општини на чијој територији је остварен приход, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 15 дана од дана остваривања прихода из става 3. овог члана (у конкретном случају, капиталног добитка) на основу које надлежни порески орган доноси решење“.

С тим у вези, између СФР Југославије и Републике Француске закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у области пореза на доходак, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 28/75, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од првог јануара 1975. године.

Споразум се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Француске.

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

Споразум, у члану 1. (Област примене Споразума), предвиђа да се исти примењује на лица која су резиденти једне државе или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Француске).

Из наведеног произилази да се уговори о избегавању двоструког опорезивања, у принципу, примењују само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, као и да све одредбе Споразума имају билатерални карактер.

Иначе, израз „лице“, сходно члану 3. (Опште дефиниције) став 1. под д) Споразума, „подразумева физичка лица, друштва и све друге групације лица“.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да члан 4. (Порески домицил) став 1. Споразума прописује да: „израз ‘резидент једне државе уговорнице‘ (Републике Србије, односно Републике Француске) означава свако лице које, на основу законодавства поменуте државе, подлеже порезу у тој држави, било због тога што у њој има своје пребивалиште, своје боравиште, седиште управе, или по основу неког другог мерила сличне природе.“

Наведено подразумева да земља резидентности врши опорезивање пореског обвезника на бази његовог нето светског дохотка, тј. уз узимање у обзир свих елемената његове конкретне ситуације, односно уз примену стандардних и нестандартних одбитака. Ово је предност коју пореском обвезнику може да обезбеди само земља резидентности, која је у могућности да има увид у његову целокупну животну и сваку другу ситуацију и, стога, коректно опорезује његов нето светски доходак.

Споразум, у члану 13. (Доходак од отуђења имовине – капитални добитак), предвиђа:

„1. Доходак који потиче од отуђења непокретних добара, како су дефинисана у члану 6. став 2. овог споразума, или од отуђења учешћа или сличних права у друштву чија се актива углавном састоји из непокретних добара, подлеже порезу у држави уговорници где се ова непокретна добра налазе.

2. Доходак који потиче од отуђења покретних добара која представљају део активе сталног места пословања које предузеће једне државе уговорнице има у другој држави уговорници, или покретна добра која сачињавају сталну базу с којом располаже резидент једне државе уговорнице у другој држави уговорници у циљу обављања неке независне делатности, подразумевајући овде овакву добит која потиче од укупног отуђења тог сталног места пословања (самог или са целим предузећем) или те сталне базе, подлежу порезу у тој другој држави.

3. Доходак који потиче од отуђења бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају и покретних добара која служе експлоатацији поменутих бродова и ваздухоплова, подлежу порезу само у држави уговорници где се налази стварно седиште управе.“

Истовремено, Споразум, у члану 22. (Доходак који није изричито поменут), предвиђа да „елементи дохотка резидента једне државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Француске) који нису изричито поменути у претходним члановима овог споразума, подлежу порезу само у тој држави“ (држави резидентности оствариоца капиталног добитка, односно само у Републици Француској).

Имајући у виду наведено, у сваком појединачном конкретном случају, уколико је нерезидентно правно лице (које је, у смислу члана 4. Споразума, резидент Републике Француске) на територији Републике Србије остварило капитални добитак од трговине акцијама, и то под условима наведеним у члану 13. став 1. Споразума, право опорезивања капиталног добитка има Република Србија.

Међутим, ако је, у конкретном случају који се наводи у допису, резидент Републике Француске остварио капитални добитак од трговине акцијама у случају када нису испуњени услови из члана 13. став 1. Споразума, односно да није реч о капиталном добитку од отуђења учешћа (под којим, сходно савременој терминологији, Министарство финансија подразумева уделе) или сличних права (под којима, у конкретном случају, Министарство подразумева акције) у друштву чија се актива углавном (под овим Министарство подразумева власништво над минимум 51 одсто акција) састоји из непокретних добара (у данашње време, непокретности), право опорезивања капиталног добитка, сходно решењу садржаном у члану 22. (Доходак који није изричито споменут) Споразума, припада само држави резидентности

оствариоца капиталног добитка (у конкретном случају, само Републици Француској).

Приликом утврђивања да ли се, у конкретном случају, ради о капиталном добитку од отуђења акција у резидентном привредном друштву чија се актива углавном (минимум 51 одсто акција) састоји од непокретности, надлежни порески органи требало би да утврде однос између непокретности и вредности целокупне имовине привредног друштва, и то без узимања у обзир дугова и других обавеза односног привредног друштва (као и независно од чињенице да ли су обезбеђени хипотеком на непокретност о којој је, у конкретном случају, реч).

Министарство финансија посебно указује да је, пре примене претходно наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Републици Француској), потребно да правно лице које је остварило капитални добитак пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. став 1. Споразума, резидент Републике Француске.

Ово из разлога јер је у члану 40а став 5. Закона прописано да се на нерезидентног обвезника – примаоца прихода из члана 40. став 3. овог закона (у којем се члану, односно ставу, говори о опорезивању капиталног добитка) примењују одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Споразума) у складу са одредбама ст. 1. до 3. овог члана (40а) Закона, а у члану 40а ст. 1. до 3. Закона, поред осталог, прописано је да:

„... Код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Француском) под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, са Републиком Француском) ...“

У складу са чланом 40а став 2. Закона, статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, и то на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Уколико није испуњен наведени услов, примењује се стопа од 20% из члана 40. став 3. Закона.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења споредних услуга, као што је услуга достављања улазница на кућну адресу посетиоцима театра, у оквиру регистроване делатности из области делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02832/2010-04 од 1.10.2010. год.)

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) није у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да, у конкретном случају, Opera & Theatre Madlenianum обавља делатност која је сврстана у област делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности) и као таква је изузета од обавезе евидентирања промета преко

фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који наведени привредни субјект оствари продајом улазница за позоришне и оперске представе, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да у случају када наведени привредни субјект у оквиру своје основне делатности врши и споредне услуге, као што је услуга достављања улазница на кућну адресу посетиоцима, не постоји обавеза евидентирања овог промета преко фискалне касе, с обзиром да је основна делатност изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе поменутом Уредбом.

Ф И Н А Н С И Р А Њ Е Л О К А Л Н Е С А М О У П Р А В Е

1. Статус Месне заједнице Сурдук и њено финансирање у условима окончања периода за који је расписан месни самодопринос из чијих средстава се финансирао рад Месне заједнице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00800/2010-06 од 8.10.2010. год.)

1. Законом о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07) уређено је да јединице локалне самоуправе, ради задовољавања општих, заједничких и свакодневних потреба становништва на одређеном подручју, могу да образују месне заједнице или друге облике месне самоуправе, у складу са законом и статутом (члан 8. Закона). Оснивање месних заједница у селима је обавезан облик месне самоуправе (члан 72. Закона). О образовању, подручју за које се образује и укидању месних заједница и других облика месне самоуправе, одлучује скупштина општине, односно скупштина града, уз претходно прибављено мишљење грађана (члан 73. Закона). Статутом општине, односно града уређује се оснивање и рад месних заједница (члан 11. Закона). Средства за рад месне заједнице обезбеђују се из средстава утврђених одлуком о буџету општине, односно града, укључујући и самодопринос, донације и приходе које месна заједница оствари својом активношћу (члан 75. Закона).

2. Доношењем Закона о локалној самоуправи, крајем децембра 2007. године, новоизабране скупштине јединица локалне

самоуправе биле су у обавези да у року од 90 дана од дана свог конституисања ускладе статут са одредбама Закона о локалној самоуправи.

По усклађивању статута са новим Законом о локалној самоуправи, требало је ускладити и одлуке о оснивању месних заједница.

Усклађивање одлука је посебно било важно за оне јединице локалне самоуправе које су имале проблема у функционисању месних заједница, тако да је у новим одлукама требало уредити надлежност месних заједница, евентуално им поверити вршење одређених послова из надлежности општине, уз обезбеђивање за то потребних средстава, затим статус запослених у месним заједницама, њихове плате и др.

3. У складу са претходно наведеним, одређивање статуса Месне заједнице Сурдук и њено финансирање је, према мишљењу Министарства финансија, предмет регулисања Статута општине Стара Пазова и Одлуке о оснивању Месне заједнице Сурдук.

2. Да ли се аконтативна задужења привредних субјеката који су у поступку ликвидације, по основу локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, врше до датума оглашавања ликвидације или до датума брисања из регистра привредних субјеката?

(*Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00229/2010-04 од 7.10.2010. год.*)

Законом о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), у члану 11, регулисано је да скупштина

јединице локалне самоуправе може увести локалне комуналне таксе за коришћење права, предмета и услуга, а у члану 15. је прописано да се локална комунална такса може увести, између осталог, за истицање фирме на пословном простору и ван пословног простора. Чланом 18. Закона регулисано је да се актом скупштине јединице локалне самоуправе, којим се уводи локална комунална такса, утврђују обвезници, висина, олакшице, рокови и начин плаћања локалне комуналне таксе.

Законом није посебно регулисано плаћање локалне комуналне таксе за истицање фирме за привредне субјекте који су у поступку ликвидације, већ је то препуштено локалној самоуправи да то уреди актом којим уводи локалне комуналне таксе. Наиме, олакшицама које локална самоуправа може да пропише на основу члана 18. Закона о финансирању локалне самоуправе, могуће је обезбедити да висина локалне комуналне таксе за истицање фирме буде примерена могућностима обвезника који је у поступку ликвидације.

У складу са наведеним, Министарство финансија је мишљења да начин плаћања локалне комуналне таксе за истицање фирме од стране привредних субјеката који су у поступку ликвидације, није предмет уређивања Закона, већ акта сваке јединице локалне самоуправе.

3. Статус запослених у месној заједници, с обзиром да самодопринос, из чијих средстава су се до тада финансирале плате запослених у тој месној заједници, није поново изгласан

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-08-00221/2010-06-1 од 27.9.2010. год.)

1. Законом о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07) уређено је да јединице локалне самоуправе, ради

задовољавања општих, заједничких и свакодневних потреба становништва на одређеном подручју, могу да образују месне заједнице или друге облике месне самоуправе, у складу са законом и статутом (члан 8. Закона). Оснивање месних заједница у селима је обавезан облик месне самоуправе (члан 72. Закона). О образовању, подручју за које се образује и укидању месних заједница и других облика месне самоуправе, одлучује скупштина општине, односно скупштина града, уз претходно прибављено мишљење грађана (члан 73. Закона). Статутом општине, односно града уређује се оснивање и рад месних заједница (члан 11. Закона).

2. Доношењем Закона о локалној самоуправи, крајем децембра 2007. године, новоизабране скупштине јединица локалне самоуправе биле су у обавези да у року од 90 дана од дана свог конституисања ускладе статут са одредбама Закона о локалној самоуправи.

По усклађивању статута са новим Законом о локалној самоуправи, требало је ускладити и одлуке о оснивању месних заједница са Законом и статутом. Ово је посебно било важно за оне јединице локалне самоуправе које су до тада имале проблема у функционисању месних заједница, како би се новим статутом решиле дилеме које су се јављале у раду месних заједница, посебно по питању статуса запослених у месним заједницама. Према томе, код усклађивања одлука о оснивању месних заједница требало је, пре свега, утврдити надлежност месних заједница, статус запослених, плате запослених у месним заједницама и др.

3. У складу са претходно наведеним, мишљење Министарства финансија је да је питање исплате отпремнине из

средстава самодоприноса, обавезност преузимања радника запослених у месним заједницама од стране општине, као и права запослених у месним заједницама, предмет регулисања Статута општине Бачка Паланка, Одлуке о оснивању Месне заједнице „Центар“, као и Одлуке о увођењу самодоприноса за територију Месне заједнице „Центар“.

4. Министарство финансија уједно напомиње да неизгласавање самодоприноса, из кога су се финансирале плате запослених у Месној заједници, не значи аутоматски и укидање те месне заједнице, како је наведено у допису. Наиме, о образовању и укидању месних заједница одлучује скупштина општине, односно скупштина града, уз претходно прибављено мишљење грађана (члан 73. Закона).

4. Да ли основ за обрачун самодоприноса треба да буде саморедовна зарада запосленог или у основ за обрачун треба да се укључи и новчана накнада по споразумном раскиду радног односа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-08-00162/2010-06-1 од 21.9.2010. год.)

Према члану 26. став 1. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) основица за обрачун самодоприноса уређује се одлуком о увођењу самодоприноса. Уколико је основица уређена одлуком, обрачун самодоприноса се врши на начин како је то уређено одлуком. Уколико основица није уређена одлуком, самодопринос се обрачунава на основицу која је

утврђена у члану 26. став 2. Закона о финансирању локалне самоуправе, према коме основицу, између осталог, чине зараде (плате) запослених.

С обзиром да наведеним одредбама Закона о финансирању локалне самоуправе није обухваћена накнада по споразумном раскиду радног односа, мишљење Министарства финансија је да у основ за обрачун самодоприноса не треба укључити и ту новчану накнаду.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ОКТОБРУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 73 од 12. октобра 2010.
--	---

ОДЛУКЕ

Одлука о спровођењу одредаба Закона о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима које се односе на престанак друштва за управљање добровољним пензијским фондом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 75 од 20. октобра 2010.
Одлука о подацима које давалац лизинга доставља Народној банци Србије и о начину и роковима достављања тих података	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 75 од 20. октобра 2010.
Одлука о допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 25. октобра 2010.

ОСТАЛО

Статут Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 71 од 4. октобар 2010.
Превод основних текстова Међународних рачуноводствених стандарда, односно Међународних стандарда финансијског извештавања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 71 од 25. октобра 2010.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 79 од 29. октобра 2010.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EC) No 55/2003 of 13 January 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 55/2003 од 13. јануара 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. ТЗ од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 218/2003 of 4 February 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 218/2003 од 4. фебруара 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. ТЗ од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 1020/2003 of 13 June 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1020/2003 од 13. јуна 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. ТЗ од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 1021/2003 of 13 June 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1021/2003 од 13. јуна 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. ТЗ од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 1224/2003 of 9 July 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1224/2003 од 9. јула 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. ТЗ од 12. октобра 2010.</i>

COMMISSION REGULATION (EC) No 1386/2003 of 1 August 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1386/2003 од 1. августа 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 1887/2003 of 27 October 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1887/2003 од 27. октобра 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 2343/2003 of 23 December 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2343/2003 од 23. децембра 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 2345/2003 of 23 December 2003 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2345/2003 од 23. децембра 2003. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 12. октобра 2010.</i>
COMMISSION REGULATION (EC) No 705/2005 of 4 May 2005 amending or repealing certain regulations on the classification of goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 705/2005 од 4. маја 2005. године којом се мењају или стављају ван снаге одређене Уредбе у вези са сврставањем роба у Комбиновану номенклатуру	<i>Сл. гласник РС, бр. 75 од 20. октобра 2010.</i>
Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације	<i>Сл. гласник РС, бр. 75 од 20. октобра 2010.</i>

ЦИП – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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