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

5/мај 2010.
година L
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Диана Драгутиновић, министар финансија

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

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2010 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса дела имовине обвезника ПДВ у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање 11
 2. а) Порески третман промета инжењерских услуга из области информационих технологија, услуга правног саветовања и услуга саветовања у вези са развојем пословања, као и услуга графичког дизајна, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво страном привредном субјекту..... 14
б) Примена метода „ван дохвата руке“ код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима..... 14
 3. Порески третман преноса целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у поступку статусне промене спајања уз припајање 17
 4. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу (за нерезидентно физичко лице) по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма 19
 5. Порески третман промета услуга посредовања код куповине акција од физичких лица са пребивалиштем на територији Републике Србије у име и за рачун страних правних лица 23
 6. Порески третман новчаних средстава названих чланарина коју плаћа резидентно правно лице – банка за стицање својства члана у међународном удружењу картичарског платног система 25
 7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код улагања акција (које су физичка лица стекла у друштвеним предузећима над којима је спроведен поступак приватизације) као оснивачки улог у друга правна лица, као и да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права и порез на добит када то правно лице изврши продају акција преко Централног регистра? 27
-

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Време настанка промета услуге преноса права коришћења лиценце, без временског ограничења, уз уговарање јединствене накнаде 29
 2. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет и увоз јогурта, воћног јогурта и млечног производа – јогурта са додатком колача 30
 3. Порески третман промета услуга превоза које су у непосредној вези са извозом добара, а који врши обвезник ПДВ 31
 4. Порески третман промета инжењерских услуга који домаће привредно друштво врши страном привредном друштву из Холандије 33
 5. Порески третман промета услуге давања у закуп стана који врши обвезник ПДВ – огранак страног привредног друштва правном лицу ... 34
 6. Право на одбитак претходног пореза када је, у циљу изградње грађевинског објекта – водовода, закључен уговор између инвеститора и конзорцијума који чине привредно друштво – обвезник ПДВ (носилац конзорцијума) и привредно друштво које није обвезник ПДВ (члан конзорцијума)..... 35
 7. Порески третман промета услуге радова на покретним добрима набављеним у Републици од стране иностраног примаоца услуге, а која се након извршене услуге отпремају у иностранство..... 38
 8. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, при чему је накнада за предметни промет у целини исплаћена до 31.12.2004. године 40
 9. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ обрачунатог за промет комуналних услуга и услуга прикључења породичне стамбене зграде на гасну мрежу који обвезници ПДВ врше физичком лицу 43
 10. а) Порески третман увоза добара када је увоз добара извршен и ПДВ плаћен, па након тога страном лице – продавац увезених добара повећа накнаду за предметна добра 43
б) Исказивање укупног износа накнаде за извршени промет добара у иностранство у Обрасцу ПППДВ 44
 11. Вођење евиденције о ПДВ при промету добара – топлих напитака из аутомата који врши обвезник ПДВ 46
 12. Опорезивање замене резервних делова у гарантном року 48
 13. Да ли је Републички завод за статистику обвезник ПДВ за промет услуга статистичког истраживања и анализе података? 49
-

| | |
|--|----|
| 14. Порески третман промета дневних новина у електронском облику који издавачка кућа врши дистрибутеру, односно који дистрибутер врши крајњем кориснику | 51 |
| 15. Порески третман промета уџбеника за употребу у основној школи који обвезник ПДВ – књижара врши основној школи, као и промета тих уџбеника који основна школа врши ученицима | 52 |
| 16. Порески третман промета услуге економске пропаганде страном лицу који врши обвезник ПДВ – домаће правно лице | 54 |
| 17. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, а једнократно одобри новчану позајмицу на основу уговора о зајму привредном друштву, има обавезу утврђивања сразмерног пореског одбитка за порески период у којем је одобрио новчану позајмицу? | 55 |
| 18. Утврђивања основице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора у случају када закуподавац закупцу врши тзв. префактурисање зависних трошкова (трошкова воде, ел. енергије и др), измена основице код промета предметне услуге, као и издавање рачуна за овај промет | 60 |
| 19. Утврђивање испуњености услова за стицање својства обвезника ПДВ када је у питању физичко лице | 64 |
| 20. Порески третман првог преноса права располагања на економски делјивим целинама у оквиру хотела (апартмани, ресторан, канцеларијски простор, гараже и др) који врши обвезник ПДВ, као и преноса који врши лице које није обвезник ПДВ | 65 |
| 21. Издавање рачуна у случају када обвезник ПДВ сукцесивно врши испоруку добара или услуга једном лицу | 67 |
| 22. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када купац стана (физичко лице) у моменту уговора о купопродаји тог стана има у својини грађевински објекат – викенд кућу | 69 |
| 23. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када су на страни купца два лица која стичу сусвојину (право својине на идеалним деловима) на стану | 72 |
| 24. а) Порески третман промета превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону | 75 |
| б) Порески третман промета услуга складиштења добара унетих у слободну зону и промета услуга давања у закуп пословног простора у слободној зони који врши обвезник ПДВ | 75 |
| в) Порески третман промета услуге давања у закуп земљишта у слободној зони | 75 |

| | |
|--|----|
| 25. Порески третман увоза опреме – стоматолошке столице за Дом здравља коју ова установа добија као донацију од установе из Италије . . | 78 |
| 26. Порески третман промета услуга изнајмљивања покретних ствари (нпр. машина, опреме, превозних средстава) на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, а код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије | 80 |

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

| | |
|--|----|
| 1. Порески третман уплаћених допунских, односно добровољних пензијских доприноса од стране послодавца, а према Закона о порезу на добит правних лица | 83 |
| 2. Остваривање права на порески кредит обвезника над којим је 2009. године отворен поступак ликвидације, у случају када је обвезник у току 2007. и 2008. године извршио улагања у основна средства по основу којих је остварио право на порески кредит, а која се као имовина расподељују од стране ликвидационог управника члановима друштва | 84 |
| 3. Порески третман преношења права коришћења софтвера према одредбама Закона о порезу на добит правних лица | 87 |
| 4. Шта се сматра даном набавке основног средства у случају када је обвезник на основу члана 48. Закона о порезу на добит правних лица користио право на порески кредит по основу авансних уплата инвеститору за изградњу некретнине (као основног средства), за коју је рачун испостављен по коначној исплати 2009. године, а то основно средство отуђује пре истека рока од три године од дана набавке? | 89 |
| 5. Обрачунавање и плаћање пореза по одбитку у случају када резидентно правно лице (зајмопримац) своју обавезу по основу уговора о кредиту закљученог са нерезидентним правним лицем (зајмодавац) конвертује у капитал тако што нерезидентно правно лице стиче удео у основном капиталу резидентног правног лица | 91 |
| 6. Порески третман прихода који нерезидентни обвезник (правно лице) оствари од резидентног обвезника (правног лица) по основу услуга | 92 |
| 7. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник изврши улагање у куповину стана који ће користити за пословне сврхе | 93 |

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Који орган јединице локалне самоуправе је стварно надлежан за одређивање висине тржишне вредности непокретности као основице пореза на имовину, који су критеријуми при одређивању висине тржишне вредности непокретности, за коју врсту земљишта се одређује висина тржишне вредности, као и да ли те послове треба да обавља једно лице или комисија коју формира јединица локалне самоуправе? 95
2. Порески третман раскида уговора о измирењу дуга преносом права својине на непокретности из разлога што је Агенција за приватизацију наложила враћање објекта првобитном власнику 97
3. Да ли су Савез слепих Србије и Школа за ученике оштећеног вида „Вељко Рамадановић“ из Земуна (као установа) ослобођени од пореза на наслеђе и пореза на добит правних лица – на готов новац који су наследили као тестаментални наследници иза пок. физичког лица које је живело у Канади, с обзиром да је извршилац тестамент платио порез на то наслеђе у Канади? 100
4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код размене права својине на стану за право својине на идеалном делу другог стана, по основу уговора о размени непокретности закљученог 22. новембра 1996. године између физичког лица и државе СРЈ – Савезно министарство правде – Савезна дирекција за имовину СРЈ? 102
5. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о раскиду уговора о продаји идеалног дела стана који је закључен између мајке као продавца и сина као купца, с обзиром да купопродајна цена по уговору о продаји није исплаћена, као и да ли има законског основа за повраћај пореза на пренос апсолутних права који је плаћен по основу тог уговора о продаји, с обзиром да је исти раскинут услед неплаћања купопродајне цене? 105

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање основице за исплату накнаде за време породилског одсуства за лице које самостално обавља делатност (предузетник) 109
 2. Порески третман примања запослених која остварују од синдиката, из средстава која обезбеђује послодавац на терет сопствених средстава . . . 111
 3. Уношење података о опорезивом приходу од самосталне делатности у образац ППДГ-5 од стране обвезника који је порез на приходе од самосталне делатности у 2009. години плаћао на паушално утврђен приход 113
-

-
4. Порески третман примања физичких лица по основу отпремнине коју остварују као државни службеници, односно намештеници, којима престане радни однос у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места постану нераспоређени, односно јер не постоји радно место на које могу бити премештени, односно распоређени. 114

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли инвалид са 80 процената телесног оштећења има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила? 117
2. Да ли бубрежни инвалиди са сто процената телесног оштећења имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила? 118
3. Могућност ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје за пиштољ који је купљен након пензионисања из Војске Југославије 119

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли је скупштина јединице локалне самоуправе овлашћена да донесе одлуку о отпису дела пореског дуга (камате на доспела потраживања)?..... 121

ЦАРИНЕ

1. Захтев за стављање у слободан промет робе која је привремено увезена ради дораде (активног оплемењивања) 123
 2. Попуњавање рубрика 8, 14 и 44 Јединствене царинске декларације у случају стављања у слободан промет робе за коју је одобрен царински контингент. 125
 3. Спровођење поступка транзита стране робе између два места у Републици Србији, са преласком преко територије Републике Хрватске..... 127
 4. Примена члана 308. Царинског закона 128
-

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена одредбе члана 44. став 2. тачка 4) Закона о јавним набавкама, односно да ли је понуђач који је јавно предузеће или предузеће које је класификовано у велико предузеће дужан да, у складу са наведеном одредбом и конкурсном документацијом, поднесе доказ од јединице локалне самоуправе – Управе јавних прихода о измиренем порезима и другим јавним дажбинама у јединици локалне самоуправе? 131
2. Да је неопходно да потпише оснивача на оснивачком акту понуђача буду оверени у суду, те уколико нису, које су могуће последице по понуђача?..... 133

БУЏЕТСКИ СИСТЕМ

1. Да ли управни окрузи, као директни корисници буџета, могу остваривати сопствене приходе (део такси које плаћају странке за излазак инспекције на терен, приходи од давања у закуп и сл)?..... 135

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у мају месецу 2010. године. 137
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса дела имовине обвезника ПДВ у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-859/2010-04 од 26.5.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредности

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

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

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

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра

пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, пренос дела имовине (који чине стална имовина, капитал и обавезе) у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, од стране обвезника ПДВ – друштва дељеника друштву стицаоцу, није предмет опорезивања ПДВ, под условима да је друштво стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ, као и да друштво стицалац продужава да обавља исту делатност коју је обављало друштво дељеник.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др, закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос

апсолутних права 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 експропријацију 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.

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

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

Према томе, када се на пренос имовине привредног друштва по основу статусне промене – одвајање уз припајање плаћа ПДВ, на тај пренос се не плаћа порез на пренос апсолутних права.

Када се на пренос имовине привредног друштва по основу статусне промене – одвајање уз припајање не плаћа ПДВ, на тај пренос се плаћа порез на пренос апсолутних права ако су

акционари или чланови правног лица које преноси имовину (правни претходник), уз накнаду у облику акција или удела у правном следбенику, добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности акција, односно удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности.

2. а) Порески третман промета инжењерских услуга из области информационих технологија, услуга правног саветовања и услуга саветовања у вези са развојем пословања, као и услуга графичког дизајна, који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво страном привредном субјекту

б) Примена метода „ван дохвата руке“ код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1084/2010-04 од 24.5.2010. год.)

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

Промет 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.

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (7), (10) и (11) 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, између осталог, ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, услугама пруженим електронским путем, као и услугама посредовања приликом пружања услуга из подтач. (1)–(10) ове тачке.

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши страном привредном субјекту промет инжењерских услуга из области информационе технологије (независно од тога да ли се ове услуге пружају електронским путем или на други начин), услуга правног саветовања, услуга саветовања у вези са развојем пословања (тзв. корпоративно саветовање), местом промета наведених услуга сматра се место у којем прималац услуга обавља своју делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга. На накнаду за промет предметних услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета ових услуга иностранство, а обвезник ПДВ – домаће привредно друштво има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

Местом промета услуга графичког дизајна сматра се 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 пружаоца услуге. С тим у вези, на накнаду за промет услуга графичког дизајна који врши обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, страном привредном субјекту, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. По основу промета ових услуга обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Место промета услуга посредовања код закључења уговора на основу којих се врши одређени промет добара или

услуга опредељује се на основу места промета добара или услуга који је предмет посредовања. У зависности од места промета добара или услуга који је предмет посредовања, као и од врсте тог промета, утврђује се порески третман промета услуга посредовања и право на одбитак претходног пореза по основу тог промета.

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

б) Према одредбама чл. 59. и 60. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима, при чему је обвезник дужан да те трансакције посебно прикаже у свом пореском билансу. Обвезник је дужан да заједно са трансакцијама међу повезаним лицима у пореском билансу посебно прикаже вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Одредбом члана 61. Закона прописано је да се разлика између цене утврђене применом принципа „ван дохвата руке“ и обвезникове трансферне цене укључује у пореску основицу. Код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користе се упоредиве цене на тржишту, а кад то није могуће, метода коштања увећана за уобичајену зараду или метода препродајне цене.

Чланом 5. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04) ближе је уређен начин примене методе „ван дохвата руке“ код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима.

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

3. Порески третман преноса целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у поступку статусне промене спајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1547/2010-04 од 12.5.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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 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.

Одредбама члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, а уз испуњење прописаних услова – да је стицалац порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник, као и да стицалац продужава да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац, на пренос целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у поступку статусне промене спајања уз припајање у складу са законом којим се уређују привредна друштва, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се овај пренос не сматра прометом добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права 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 експропријацију 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.

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

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

Према томе, када се на пренос имовине привредног друштва по основу статусне промене – спајање уз припајање плаћа ПДВ, на тај пренос се не плаћа порез на пренос апсолутних права.

Када се на пренос имовине привредног друштва по основу статусне промене – спајање уз припајање не плаћа ПДВ, на тај пренос се плаћа порез на пренос апсолутних права ако су акционари или чланови правног лица које преноси имовину (правни претходник), уз накнаду у облику акција или удела у правном следбенику, добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности акција, односно удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности.

4. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу (за нерезидентно физичко

лице) по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-39/2010-04 од 12.5.2010. год.)

1. Опорезивање прихода физичких лица у Републици Србији уређено је Законом 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, у даљем тексту: Закон).

Одредбама чл. 1. и 2. Закона прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Приходи које остваре уметници – јавни извођачи, између осталих музичари, личним обављањем тих делатности предмет су опорезивања у складу са одредбама чл. 52. до 60. Закона, порезом на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине.

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

На приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине порез се плаћа по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за прописане нормиране трошкове. За приходе остварене извођењем естрадних програма забавне и народне музике, нормирани трошкови износе 34% од бруто прихода.

Уколико је исплатилац прихода по основу ауторских и сродних права и права индустријске својине правно лице – резидент Републике, на те приходе се плаћа порез по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески

платац, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода. При томе, Министарство финансија сматра да ту обавезу резидентни исплатилац прихода (правно лице или предузетник) има независно од тога да ли је физичко лице – извођач приход остварио непосредно или посредно преко другог лица (стране фирме и сл).

2. Према одредби члана 40. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма у Републици, који нису опорезовани као доходак физичког лица (извођача, музичара, спортисте и сл), у складу са прописима којима се уређује опорезивање дохотка грађана, обрачунава се и плаћа порез по одбитку до стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

С тим у вези, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма у Републици, на износ накнаде који није опорезован као доходак физичког лица (извођача), а који припада нерезидентном правном лицу, плаћа се порез по одбитку у складу са чланом 40. Закона о порезу на добит правних лица.

3. Са становишта уговора/споразума о избегавању двоструког опорезивања, у већини уговора закључених између СФРЈ, СРЈ, односно ДЗ Србија и Црна Гора и других држава (који производе правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и тих држава) односно уговора/споразума између Републике Србије и других држава, по правилу је регулисано кроз одредбе члана 17. уговора/споразума.

Чланом 17. (Јавни извођачи) став 1. уговора/споразума, између осталог, предвиђено је да се доходак који остваре јавни извођачи, као што су музичари, од личних делатности у том својству може опорезовати у држави уговорници у којој су делатности обављене (у конкретном случају, у Републици Србији). Наводи, „може се опорезовати“ значе да се предметни доходак опорезује у Републици Србији, уколико она у свом пореском систему предвиђа његово опорезивање (није спорно да предвиђа – објашњено под тачком 1).

Ставом 2. истог члана уговора/споразума, поред осталог, изричито је предвиђено да ако доходак од таквих личних делатности извођача не притиче извођачу лично него другом лицу (у конкретном случају, нпр. страни фирми), тај доходак може бити опорезован у држави уговорници у којој су обављене делатности извођача (у конкретном случају, у Републици Србији).

Изузимање од опорезивања наведеног дохотка у држави уговорници у којој су обављене делатности извођача, одредбом члана 17. става 3. уговора/споразума, предвиђено је само за доходак од делатности уметника – извођача обављених према споразуму или аранжману између држава уговорница. Под наведеним се, углавном, подразумева споразум или аранжман о програму билатералне културне сарадње (у највећем броју случајева односи се на гостовање признатих и цењених националних ансамбала држава уговорница, али и на гостовања других извођача за чија музичка извођења државе уговорнице оцене да могу да допринесу даљем развоју билатералне културне или уметничке сарадње).

Министарство финансија посебно напомиње да су цитиране одредбе билатералног карактера, што значи да би се на исти начин у другој држави уговорници порески третирао доходак остварен од јавних извођача резидената Републике Србије.

5. Порески третман промета услуга посредовања код куповине акција од физичких лица са пребивалиштем на територији Републике Србије у име и за рачун страних правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1498/2010-04 од 10.5.2010. год.)

1. *Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

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

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

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. члана 12. Закона, за услуге финансијског пословања и посредовања код финансијског пословања, према одредбама става 3. тачка 4) подтач. (6) и (11) истог члана Закона, место промета одређује се према месту 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.

Одредбом члана 25. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга пословања и посредовања у пословању акцијама, уделитема у друштвима и удружењима, обвезницама и другим

хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга посредовања код промета акција, у конкретном случају куповина акција од физичких лица са пребивалиштем на територији Републике Србије у име и за рачун страних правних лица, тј. лица која на територији Републике Србије не обављају делатност, односно немају седиште ни сталну пословну јединицу, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да је место промета предметних услуга иностранство. Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који врши промет услуга посредовања код промета акција страном лицу нема право на одбитак претходног пореза по том основу, с обзиром да ово право, сходно одредбама члана 28. Закона, не би имао када би предметни промет вршио лицу са територије Републике Србије.

2. Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Одредбом члана 23. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају 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.

С тим у вези, уколико обвезник (у конкретном случају) оствари приход по основу посла уговореног са нерезидентном брокерском компанијом (да у име и за рачун познатог купца врши откуп акција америчке компаније од физичких лица – резидената Србије), тако остварен приход улази у пореску основицу и опорезује се порезом на добит правних лица по стопи од 10%.

6. Порески третман новчаних средстава названих чланарина коју плаћа резидентно правно лице – банка за стицање својства члана у међународном удружењу картичарског платног система

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-365/2009-04 од 5.5.2010. год.)

1. 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, 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.

Под ауторским накнадама се сматрају накнаде по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (члан 40. став 1. Закона).

У конкретном случају, резидентни обвезник – банка (чланица међународног картичарског платног система), потписивањем анекса уговара са VISA International (и другим међународним платним системима), мења свој статус, тако што (уместо досадашњег придруженог члана) стиче статус принципала (одређеног) картичарског платног система и, с тим у вези (а како проистиче из садржине захтева за мишљење), преузима обавезу плаћања (искључиво) новчаних средстава на име чланарине.

С тим у вези, приход нерезидентног обвезника, остварен по основу примљених новчаних средстава искључиво на име чланарина од стране резидентног правног лица – банке, а на основу закљученог анекса уговора (којим резидентни обвезник стиче својство принципала), није предмет опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. Закона..

Међутим, уколико резидентно правно лице (на основу предметног уговора), осим чланарина, плаћа нерезидентном обвезнику и накнаду по основу права коришћења знака и лога (путем лиценце), та накнада има карактер ауторске накнаде, која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона, по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

Новчана средства названа чланарином коју плаћа лице за стицање својства члана у одређеном удружењу, односно за продужење чланства (нпр. у случају плаћања годишње чланарине), као и чланарина за промену статуса чланства у оквиру удружења, у конкретном случају промена статуса придруженог члана у статус принципала банке у међународном удружењу картичарског платног система, није предмет опорезивања ПДВ.

Међутим, ако чланарина, односно део чланарине представља накнаду за промет добара или услуга чије је место промета, према одредбама Закона о ПДВ, територија Републике Србије, у том случају ради се о промету који је предмет опорезивања ПДВ.

Министарство финансија напомиње да, с обзиром да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини сходно прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, суштина конкретног правног посла не опредељује се на основу назива који су уговору, односно анексу уговора дале уговорне стране.

7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код улагања акција (које су физичка лица стекла у друштвеним предузећима над којима је спроведен поступак приватизације) као оснивачки улог у друга правна лица, као и да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права и порез на добит када то правно лице изврши продају акција преко Централног регистра?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00073/2010-04 од 28.4.2010. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину), која је била на снази до 30. јануара 2009. године, порез на пренос апсолутних права плаћао се код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

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 Закона о порезима на имовину), који је ступио на снагу 30. јануара 2009. године, из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права уређеног чланом 23. Закона о порезима на имовину, изузет је пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Сагласно одредби члана 24. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, порез на пренос апсолутних права за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у

капитал резидента Републике Србије – акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Дакле, код улагања акција једног правног лица у друго правно лице, на име оснивачког улога, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа ако је правно лице у које се улагање врши резидент Републике Србије – акционарско друштво, односно резидент Републике Србије – друштво са ограниченом одговорношћу.

Такође, порез на пренос апсолутних права се не плаћа код продаје акција које је правно лице – продавац стекло уношењем оснивачког улога од стране свог члана друштва или акционара, извршене од 30. јануара 2009. године. Уколико је продаја акција извршена пре 30. јануара 2009. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

2. Одредбом члана 27. став 1. 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, између осталог, удела у имовини правних лица и акција и осталих хартија од вредности, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој и девизне штедне грађана, државних записа Републике и записа Народне банке Србије.

Капитални добитак утврђује се као разлика између продајне и набавне цене имовине из члана 27. став 1. Закона, при чему набавну цену акција које је обвезник стекао путем оснивачког улога, чини тржишна цена тих акција која је важила на организованом тржишту на дан уноса улога, или, уколико таква цена није била формирана, номинална вредност акција на дан уноса улога, сагласно одредби члана 29. став 8. Закона.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Време настанка промета услуге преноса права коришћења лиценце, без временског ограничења, уз уговарање јединствене накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1107/2010-04 од 27.5.2010. год.)

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

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

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Сходно наведеним законским одредбама, услуга преноса права коришћења лиценце, без временског ограничење, уз уговарање јединствене накнаде, сматра се пруженом даном када је извршен пренос предметног права.

2. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет и увоз јогурта, воћног јогурта и млечног производа – јогурта са додатком колача

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1718/2010-04 од 26.5.2010. 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.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. 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 1) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет или увоз млека и млечних производа.

Сагласно одредби члана 2. став 6. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 63/07, у даљем тексту:

Правилник), млечним производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се кисело млеко, јогурт, кефир, чоколадно млеко и воћни јогурт.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз јогурта (производ за чију се ферментацију користе само јогуртне културе, односно производ за чију се ферментацију, поред јогуртних, користе и пробиотске културе, а који не садржи додатке), као и промет и увоз воћног јогурта (јогурт са додатком воћа, независно од тога да ли се за ферментацију тог производа користе само јогуртне или јогуртне и пробиотске културе), док се промет и увоз млечног производа – јогурта са додатком колача, у конкретном случају јогурта са додатком Панетоне колача, опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

Министарство финансија – Сектор за фискални систем напомиње да је надлежан, између осталог, за припремање прописа – закона и подзаконских аката из области пореског система Републике Србије, као и за давање одговора на пореско-правна питања која произилазе из тих прописа, а не за радње узроковане појединачним поступањем, односно непоступањем органа надлежних за примену предметних прописа.

3. Порески третман промета услуга превоза које су у непосредној вези са извозом добара, а који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-934/2010-04 од 25.5.2010. 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 делатност, 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 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 (члан 12. став 3. тачка 2) Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за 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 одредби члана 10. 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 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 (CMR, CIM, манифест и др).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ пружа услугу превоза добара лицу са територије Републике Србије која је у непосредној вези са

извозом добара, за део накнаде за међународни транспорт добара који се односи на услугу превоза на територији Републике Србије обвезник ПДВ није дужан да обрачуна и плати ПДВ, под условом да поседује доказе из члана 10. Правилника. ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни за део накнаде за међународни транспорт добара који се односи на услугу превоза ван територије Републике Србије, с обзиром да се ради о промету који није предмет опорезивања ПДВ. По основу пружања услуге међународног транспорта добара обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

4. Порески третман промета инжењерских услуга који домаће привредно друштво врши страном привредном друштву из Холандије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1662/2010-04 од 24.5.2010. 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 услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом

промета услуга сматра место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, када домаће привредно друштво врши промет инжењерских услуга страном привредном друштву из Холандије, местом промета ових услуга сматра се иностранство, па се на накнаду за овај промет не обрачунава и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ – домаће привредно друштво има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Министарство финансија напомиње да се накнада за промет услуга чијим се местом промета, у складу са одредбама члана 12. Закона, сматра иностранство, не урачунава у износ укупног промета добара и услуга на основу којег лице може да се определи за обавезу плаћања ПДВ у складу са одредбама члана 33. Закона, односно на основу којег постоји обавеза евидентирања у систем ПДВ у складу са одредбама члана 38. Закона, с обзиром да се ради о накнади за промет који није предмет опорезивања ПДВ.

5. Порески третман промета услуге давања у закуп стана који врши обвезник ПДВ – огранак страног привредног друштва правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1615/2010-04 од 24.5.2010. 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 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, промет услуге давања у закуп стана, који врши обвезник ПДВ – огранак страног привредног друштва правном лицу, опорезује се по пореској стопи ПДВ од 18%, независно од тога за коју намену правно лице закупљује стан (за давање у закуп или на коришћење свом запосленом или другом физичком лицу или за друге потребе). Обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

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.

Сагласно наведеној законској одредби, када правно лице – обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп, односно на коришћење стана физичком лицу за потребе становања (лицу запосленом у том правном лицу или другом физичком лицу), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, при чему Министарство финансија напомиње да за одређивање пореског третмана предметне услуге није од значаја да ли је то правно лице – закуподавац власник предметног стана или је стан узет у закуп од другог лица. По основу промета услуге давања у закуп, односно на коришћење стана физичком лицу за стамбене потребе, обвезник ПДВ – пружалац услуге нема право на одбитак претходног пореза.

6. Право на одбитак претходног пореза када је, у циљу изградње грађевинског објекта – водовода, закључен уговор између

**инвеститора и конзорцијума који чине привредно друштво –
обвезник ПДВ (носилац конзорцијума) и привредно друштво које
није обвезник ПДВ (члан конзорцијума)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1642/2010-04 од
24.5.2010. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, број 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, сагласно 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 ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када у циљу реализације уговора о изградњи грађевинског објекта – водовода закљученог између инвеститора – јавног комуналног предузећа из Љига и конзорцијума који чине обвезник ПДВ из Београда (носилац конзорцијума који за извршени промет испоставља рачуне инвеститору) и лице које није обвезник ПДВ из Љига (члан конзорцијума који за извршени промет испоставља рачуне носиоцу конзорцијума), обвезник ПДВ из Београда (носилац конзорцијума) врши набавку добара и услуга од других лица – обвезника ПДВ, које користи за изградњу предметног грађевинског објекта, право на одбитак претходног пореза, тј. ПДВ обрачунаог од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ, има обвезник ПДВ из Београда (носилац конзорцијума), с обзиром да се у овом случају ради о добрима и услугама које овај обвезник ПДВ набавља у циљу извршења промета са правом на одбитак претходног пореза из члана 4. став 3. тачка б) Закона за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ по пореској стопи од 18%, као и обавеза плаћања обрачунаог ПДВ у складу са Законом. Поред тога, за остваривање права на одбитак претходног пореза по овом основу обвезник ПДВ мора да поседује рачуне претходних учесника у промету – обвезника ПДВ који су издати у складу са Законом. Лице које није обвезник ПДВ из Љига (члан конзорцијума) нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачунима обвезника ПДВ за промет обвезнику ПДВ из Београда (носиоцу конзорцијума) одбије као претходни порез.

Министарство финансија напомиње да, са аспекта примене пореских прописа, износ оствареног одбитка претходног пореза не представља добит обвезника ПДВ који за овај износ има право да, у складу са Законом, умањи износ ПДВ обрачунатог за сопствени промет добара или услуга.

7. Порески третман промета услуге радова на покретним добрима набављеним у Републици од стране иностраног примаоца услуге, а која се након извршене услуге отпремају у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1590/2010-04 од 24.5.2010. 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 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 8. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и

без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици Србији (у даљем тексту: Република) 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) доказ да је инострани прималац набавио добра у Републици (уговор или рачун);

2) доказ о извршеној услузи оплемењивања, оправке или уградње (уговор или рачун);

3) оригинал или оверену копију извозне декларације или други доказ, у складу са царинским прописима, да су добра превезена или отпремљена у иностранство.

Ако је накнада, односио део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга, до добијања извозне декларације или другог доказа, издатог у складу са царинским прописима, да су добра превезена или отпремљена у иностранство, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказ из става 1. тачка 1) овог члана и рачун о авансном плаћању, издат у складу Законом (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет услуге радова на покретним добрима набављеним у Републици од стране иностраног примаоца услуге, а која се, након извршене услуге, од стране испоручиоца услуге, иностраног примаоца или трећег лица, по њиховом налогу, отпремају у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – испоручилац услуге поседује доказе из члана 8. став 1. Правилника (доказ да је инострани прималац набавио добра у Републици, доказ о извршеној услузи на тим добрима, као и оригинал или оверену копију извозне декларације или други доказ, у складу са царинским прописима, да су добра превезена или

отпремљена у иностранство, при чему Министарство финансија напомиње да извозна декларација, сходно одредби члана 3. став 1. Правилника, мора да садржи потврду да су добра иступила са територије Републике). По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ – испоручилац услуге има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

8. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, при чему је накнада за предметни промет у целини исплаћена до 31.12.2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-131/2010-04 од 24.5.2010. 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.

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.

Одредбама 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.

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

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

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

Сагласно 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.

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:

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру предметног објекта, чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, дужан је да за извршени промет, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, обрачуна и плати ПДВ независно од тога што је накнада за предметни промет, према наводима из дописа, у целини исплаћена до 31. децембра 2004. године, тј. пре почетка примене Закона. Основица за обрачун ПДВ утврђује се применом процента израчунатог по формули из члана 3. став 2. Правилника.

Министарство финансија напомиње да се на промет предметног објекта у делу који је изграђен до 31. децембра 2004.

године плаћа 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).

9. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ обрачунатог за промет комуналних услуга и услуга прикључења породичне стамбене зграде на гасну мрежу који обвезници ПДВ врше физичком лицу
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1558/2010-04 од 19.5.2010. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) није прописана могућност пореског ослобођења за промет комуналних услуга и услуга прикључења породичне стамбене зграде на гасну мрежу, који обвезници ПДВ врше физичком лицу.

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

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).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет комуналних услуга, односно услуга прикључења породичне стамбене зграде на гасну мрежу физичком лицу, дужан је да на накнаду за извршени промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

10. а) Порески третман увоза добара када је увоз добара извршен и ПДВ плаћен, па након тога страном лице – продавац увезених добара повећа накнаду за предметна добра

б) Исказивање укупног износа накнаде за извршени промет добара у иностранство у Обрасцу ППДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1545/2010-04 од 13.5.2010. год.)

а) Увоз добара, према одредби члана 7. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

Према одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и акциза, царина и друге увозне дажбине, и остали јавни приходи, осим ПДВ, као и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Одредбом члана 21. став 8. Закона прописано је да се одредбе овог закона примењују ако се у складу са царинским прописима измени основица за увоз добара која подлежу ПДВ.

У складу са одредбама чл. 58. и 59. Закона, 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.

У складу са наведеним законским одредбама, основица ПДВ код увоза добара утврђује се у складу са царинским прописима, а за обрачун и наплату ПДВ, укључујући и накнадну наплату ПДВ, код увоза добара, надлежан је царински орган.

Према томе, у случају када је увоз добара извршен и по основу извршеног увоза ПДВ плаћен, па након тога страном лице – продавац увезених добара повећа накнаду за предметна добра, Министарство финансија сматра да у конкретном случају обвезник ПДВ – купац добара није дужан да по том основу обрачуна ПДВ. Међутим, ако надлежни царински орган, у складу са царинским

прописима, утврди да је дошло до измене – повећања основице за обрачун ПДВ за извршени увоз добара, надлежни царински орган извршиће обрачун и наплату тако утврђеног износа ПДВ.

б) Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ (или треће лице по његовом налогу) извршио отпремање добра у иностранство, обвезник ПДВ – власник добара која се извозе не обрачунава и не плаћа ПДВ, под условом да поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. У пореској пријави коју обвезник ПДВ подноси за порески период у којем је извршио отпремање добара у иностранство, а у складу са одредбом члана 11. став 3. тачка 1) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр, 94/04, 108/05 и 120/08), под редним бројем 1. у пољу

001 Обрасца ПППДВ, обвезник ПДВ исказује укупан износ накнаде за извршени промет. Ако у неком од наредних пореских периода дође до повећања накнаде за промет добара које је обвезник ПДВ (или треће лице по његовом налогу) отпремио у иностранство и по том основу остварио пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ у пореској пријави коју подноси за порески период у којем је издао документ страном примаоцу добара којим од овог лица потражује износ на име повећања накнаде за предметни промет, исказује тај износ под редним бројем 1. у пољу 001 Обрасца ПППДВ. Доказ за остваривање пореског ослобођења је оригинал или оверена копија извозне декларације издате у пореском периоду у којем су добра отпремљена у иностранство, од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије.

11. Вођење евиденције о ПДВ при промету добара – топлих напитака из аутомата који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0862/2010-04 од 10.5.2010. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који врши промет добара – топлих напитака из аутомата дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ на пореску основицу из члана 17. став 1. Закона и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Према одредби члана 46. став 1. Закона, обвезник је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Обвезник је дужан да чува евиденцију из члана 46. овог закона најмање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи (члан 47. Закона).

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник), обвезник је дужан да, сагласно члану 46. став 1. Закона, 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. Одредбама става 2. истог члана Правилника прописано је која је податке обвезник дужан да обезбеди у евиденцији о промету добара и услуга. На основу података из предметне евиденције, према ставу 3. истог члана Правилника, обвезник је дужан да за сваки порески период сачини преглед обрачуна ПДВ на основу којег уноси податке у пореску пријаву.

Према томе, обвезник ПДВ који врши промет добара – топлих напитака из аутомата дужан је да води евиденцију из члана 46. став 1. Закона, односно члана 2. Правилника, на начин који

омогућава правилно обрачунавање ПДВ, односно контролу обрачунавања и плаћања П ДВ.

Поред тога, Министарство финансија указује да питање у вези са уплатом дневног пазара није у надлежности Сектора за фискални систем Министарства финансија.

12. Опорезивање замене резервних делова у гарантном року

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1466/2010-04 од 7.5.2010. 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.

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

Одредбом члана 6. став 1. тачка 2а) Закона прописано је да се прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра замена добара у гарантном року.

Према одредби члана 2. Правилника о поступку замене добара у гарантном року који се не сматра прометом добара у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), замена добара у гарантном року не сматра се прометом добара, под условом да је замена добара извршена без накнаде и у складу са условима из гаранције.

Ако се у складу са условима из гаранције кориснику добара врши замена добара у гарантном року уз обавезу плаћања дела

накнаде, обвезник ПДВ дужан је да на тај део накнаде обрачуна ПДВ у складу са Законом (члан 3. Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ који је испоручио, односно продао добро купцу изврши замену дела на продатом добру у гарантном року, у складу са условима из гаранције, без накнаде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се у овом случају замена дела не сматра прометом добра. Међутим, ако се замена дела у гарантном року врши уз обавезу плаћања дела накнаде, на тај део накнаде (без ПДВ) ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија указује да по основу замене добра у гарантном року из члана 6. став 1. тачка 2а) Закона, обвезник ПДВ који врши замену добра не издаје рачун из члана 42. Закона, с обзиром да се у овом случају не ради о промету добра. Ако обвезник ПДВ по том основу изда рачун у којем искаже ПДВ, за тако издати рачун обвезник ПДВ сматра се пореским дужником из члана 10. став 1. тачка 4) Закона који дугује исказани ПДВ у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона, док обвезник ПДВ – прималац рачуна нема право да ПДВ исказан у том рачуну одбије као претходни порез, с обзиром да у овом случају нису испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза прописани одредбама члана 28. Закона (у конкретном случају, промет добра није извршен, што значи да се ради о рачуну који није издат у складу са Законом).

13. Да ли је Републички завод за статистику обвезник ПДВ за промет услуга статистичког истраживања и анализе података?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1509/2010-04 од 7.5.2010. год.)

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

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом (члан 9. став 2. Закона).

Одредбама члана 30. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 65/08 и 36/09, у даљем тексту: Закон о Министарствима) прописано је, између осталог, да је Републички завод за статистику посебна организација.

Према одредби члана 33. Закона о министарствима, Републички завод за статистику обавља послове који се односе на: доношење програма, организацију и спровођење статистичких истраживања, односно израду методологије, прикупљање, обраду, статистичку анализу и објављивање статистичких података; припрему и доношење јединствених статистичких стандарда; развој, одржавање и коришћење републичких административних и статистичких регистара; формирање и одржавање система националних рачуна; сарадњу и стручну координацију са органима и организацијама овлашћеним за вршење статистичких истраживања; сарадњу са међународним организацијама ради стандардизације и обезбеђивања упоредивости података; обраду података ради утврђивања резултата избора и референдума на републичком нивоу, као и друге послове одређене законом.

У складу са наведеним законским одредбама, Републички завод за статистику није обвезник за промет услуга статистичког истраживања и анализе података који врши на основу уговора који

за предмет имају пружање наведених услуга, с обзиром да се ове услуге сматрају услугама из делокруга овог републичког органа.

14. Порески третман промета дневних новина у електронском облику који издавачка кућа врши дистрибутеру, односно који дистрибутер врши крајњем кориснику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1485/2010-04 од 6.5.2010. 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.

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 8) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз дневних новина.

Одредбом члана 7а Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се дневним новинама, у смислу члана 23. став 2. тачка 8) Закона, сматрају све врсте дневне и повремене штампе, као и агенцијски сервиси вести.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет дневних новина у електронском облику који издавачка кућа врши дистрибутеру, односно који дистрибутер врши крајњем кориснику, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

15. Порески третман промета уџбеника за употребу у основној школи који обвезник ПДВ – књижара врши основној школи, као и промета тих уџбеника који основна школа врши ученицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1358/2010-04 од 6.5.2010. 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.

По посебној стопи ПДВ од 8%, сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 7) Закона, опорезује се промет уџбеника и наставних средстава.

Уџбеницима за употребу у основној школи, према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), сматрају се књиге које су основно наставно средство за употребу у основној школи, чији је садржај утврђен наставним

планом и програмом и планом уџбеника, а које су, у складу са законом којим се уређују уџбеници и друга наставна средства и у складу са законом којим се уређују основи система образовања и васпитања, одобрене за употребу као уџбеници. Издавач, односно продавац уџбеника, према ставу 2. истог члана Правилника, дужан је да обезбеди доказ на основу којег је књига одобрена као уџбеник.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – књижара на основу купопродајног уговора закљученог са основном школом врши тој школи испоруку уџбеника за употребу у основној школи, ради се о промету добара за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ по пореској стопи од 8%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

• Одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Одредбом члана 24. 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 о пореским ослобођењима) прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих

делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника о пореским ослобођењима, на промет уџбеника за употребу у основној школи из члана 23. став 2. тачка 7) Закона и члана 6. став 1. Правилника, који обвезник ПДВ – основна школа врши ученицима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је, према мишљењу Министарства финансија, предметни промет непосредно повезан са услугама основног образовања који врши основна школа, а обвезник ПДВ – основна школа нема право на одбитак претходног пореза по том основу (у конкретном случају, ПДВ који јој је за промет уџбеника обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – књижаре).

16. Порески третман промета услуге економске пропаганде страном лицу који врши обвезник ПДВ – домаће правно лице

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1083/2010-04 од 5.5.2010. 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,

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (4) Закона прописано је да се, изузетно од одредаба члана 12. ст. 1. и 2. Закона, 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 у области економске пропаганде.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ пружа услуге у области економске пропаганде (нпр. активности у вези са оглашавањем производа) страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, место промета предметних услуга је иностранство. У том случају обвезник ПДВ – пружалац услуга нема обавезу да за извршени промет услуга обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

17. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, а једнократно одобри новчану позајмицу на основу уговора о зајму привредном друштву, има обавезу утврђивања сразмерног пореског одбитка за порески период у којем је одобрио новчану позајмицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1211/2010-04 од 5.5.2010. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу 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, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова (да поседује прописану

документацију издату у складу са Законом, као и да набављена добра и примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је чланом 24. Закона прописано пореско ослобођење или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Обвезник ПДВ који набављена добра и примљене услуге не користи, односно неће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије од ПДВ који дугује.

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

Према одредби става 2. члана 30. Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза у пореском периоду, умањеног за износе који су

опређени на начин из става 1. овог члана, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. овог закона (став 3. члана 30. Закона).

Процент сразмерног пореског одбитка за порески период, сагласно ст. 4. и 5. истог члана Закона, утврђује се стављањем у однос промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ и укупног промета добара и услуга у који није укључен ПДВ, извршеног од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава, при чему се у промет добара за утврђивање процента сразмерног пореског одбитка не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско

ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), нема право на одбитак укупног износа ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

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

Према томе, обвезник ПДВ који у оквиру својих активности врши промет са правом на одбитак претходног пореза и поред тога, на основу закључених уговора о зајму, редовно (учестало) одобрава новчане позајмице привредним друштвима (нпр. зависним предузећима, повезаним лицима, пословним партнерима ...), што са аспекта примене овог закона значи да обвезник ПДВ врши промет са правом на одбитак претходног пореза и промет без права на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности. Ако за поједино набављено добро или примљену услугу обвезник ПДВ не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају дужан је да утврди сразмерни порески одбитак на начин прописан одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05). Део претходног пореза који се односи на промет са правом на одбитак претходног пореза (износ утврђен применом критеријума економске припадности и износ сразмерног пореског одбитка) обвезник ПДВ може да одбије од ПДВ који дугује у складу са Законом.

Међутим, када обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, у конкретном случају промет грађевинског материјала, једнократно одобри новчану позајмицу на основу уговора о зајму, што значи да се у оквиру својих активности не бави давањем

новчаних позајмица, у том случају, а према мишљењу Министарства финансија, обвезник ПДВ нема обавезу утврђивања сразмерног пореског одбитка за порески период у којем је одобрио новчану позајмицу.

18. Утврђивања основице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора у случају када закуподавац закупу врши тзв. префактурисање зависних трошкова (трошкова воде, ел. енергије и др), измена основице код промета предметне услуге, као и издавање рачуна за овај промет

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1152/2010-04 од 4.5.2010. 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.

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

Према одредбама члана 17. став 2. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, 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, када обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп пословног простора дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу – тзв, префактурисане трошкове (трошкове воде, ел. енергије и др), у коју није укључен ПДВ.

• Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, рачун за промет услуге давања у закуп пословног простора, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, садржи податке из члана 42. став 3. тач. 1)–8) Закона, а издаје се на дан, односно након извршеног промета предметне услуге (најраније последњег дана периода за који се издаје рачун).

• Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ,

обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Према одредби става 7. истог члана Закона, измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

Сходно наведеном, када обвезник ПДВ у једном пореском периоду изврши промет услуге давања у закуп пословног простора и за тај промет изда рачун у окладу са Законом, а након тога, у другом пореском периоду, утврди износ зависних трошкова који потражује од примаоца услуге (трошкови воде, ел. енергије и др), ради се измени – повећању основице за обрачун ПДВ. У овом случају, измена основице и износа обрачунатог ПДВ врши се у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ – пружалац услуге издао документ којим од примаоца услуге потражује новчана средства на име покрића зависних трошкова. Документ којим обвезник ПДВ – пружалац услуге потражује од другог обвезника ПДВ – примаоца услуге новчана средства на име покрића зависних трошкова (нпр. књижно задужење), тј. којим врши тзв. префактурисање зависних трошкова, према мишљењу Министарства финансија, треба да садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца документа, место и датум издавања и редни број документа, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца документа, позив на рачун који је издат за период за који се врши префактурисање зависних трошкова, износ основице (износ префактурисаних трошкова који не садржи ПДВ), пореску стопу која се примењује (18%) и износ ПДВ који је обрачунат на наведену основицу. На основу тако издатог документа обвезник ПДВ – купац има право да ПДВ који је обрачунат и исказан у документу којим се врши префактурисање зависних трошкова одбије од ПДВ који дугује, у пореском периоду у којем је примио документ, уз испуњење осталих услова прописаних чланом 28. Закона.

19. Утврђивање испуњености услова за стицање својства обвезника ПДВ када је у питању физичко лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2217/2009-04 од 4.5.2010. год.)

• Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 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.

Према одредби члана 38. став 2. Закона, 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, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

Сагласно наведеном, физичко 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, дужно је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Међутим, физичко 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.

С тим у вези, приликом евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сваког лица, а не само физичког, које је поднело евиденциону пријаву, надлежни порески орган утврђује 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 ...). Ако надлежни порески орган утврди испуњеност услова за стицање својства обвезника ПДВ, у том случају, сагласно одредби члана 38. став 3. Закона, издаје обвезнику потврду о извршеном евидентирању за ПДВ. У супротном, надлежни порески орган доноси акт којим се евиденциона пријава не прихвата.

- Поред тога, са аспекта примене Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 18/10), а у циљу обезбеђивања података за утврђивање пореза на капитални добитак, Министарство финансија је мишљења да физичко лице – инвеститор (лице за чије се потребе гради објекат и на чије име гласи одобрење за изградњу објекта) треба да поседује документацију која се односи на трошкове изградње предметног објекта.

- Питање у вези са наплатом новчаних средстава за промет непокретности није у надлежности Сектора за фискални систем Министарства финансија.

20. Порески третман првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру хотела (апартмани,

ресторан, канцеларијски простор, гараже и др) који врши обвезник ПДВ, као и преноса који врши лице које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1108/2010-04 од 29.4.2010. 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, односно на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта (пословни простор, стан, гаража итд) који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 14) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим

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

У складу са наведеним законским одредбама, на први пренос права располагања на стамбеним објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката – становима, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8%.

На први пренос права располагања на објектима који се не сматрају стамбеним, као и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

Према томе, а с обзиром да се хотел не сматра стамбеним објектом из члана 23. став 2. тачка 14) Закона, већ објектом за обављање угоститељске делатности, на први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру хотела (апартмани, ресторан, канцеларијски простор, гараже и др) који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

- На пренос права својине (први и сваки наредни) на непокретности – новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, који врши лице које није обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, већ се овај промет опорезује 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).

21. Издавање рачуна у случају када обвезник ПДВ сукцесивно врши испоруку добара или услуга једном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1158/2010-04 од 28.4.2010. год.)

Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

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

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

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

Сагласно одредби члана 12а став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр, 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарски месец, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (став 2. истог члана Правилника),

Према одредби става 3. истог члана Правилника, обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарско тромесечје, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање три пута у пореском периоду и то најкасније последњег дана календарског месеца у пореском периоду – календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду ако се ради о обвезнику ПДВ за којег је порески период календарски месец, односно најкасније последњег дана календарског месеца у пореском периоду – календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том периоду (календарском месецу) ако се ради о обвезнику ПДВ за којег је порески период календарско тромесечје. Министарство финансија напомиње да се у рачуну за предметни промет не исказује податак о датуму промета добара или услуга, већ је обвезник. ПДВ дужан да у својој евиденцији, између осталог, обезбеди податке о датуму промета сваке појединачне испоруке добара или услуга.

22. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када купац стана (физичко лице) у моменту уговора о купопродаји тог стана има у својини грађевински објекат – викенд кућу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1071/2010-04 од 27.4.2010. год.)

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на рефундацију ПДВ

за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

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

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

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

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

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

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

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

Сходно наведеном, да би се остварило право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у складу са Законом, један од кумулативних услова је и да купац стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Према томе, ако је, у конкретном случају, физичко лице (купац стана) у моменту уговора о купопродаји тог стана имало у својини грађевински објекат – викенд кућу у којој се, према наводима из дописа, повремено борави, у овом случају, а под условом да се предметни грађевински објекат – викенд кућа може сматрати станом (тј. уколико је чини једна или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз), Министарство финансија сматра да не постоји основ за остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана. Да ли се грађевински објекат – викенд кућа може сматрати станом у смислу наведених одредаба фактичко је питање које у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган на основу пружених доказа.

23. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када су на страни купца два лица која стичу сувојину (право својине на идеалним деловима) на стану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1307/2010-04 од 26.4.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а по процедури прописаној одредбама члана 10. 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), када стан купују два купца, у конкретном случају физичка лица која, према наводима из захтева за мишљење, у моменту овере уговора о купопродаји на основу којег стичу предметни стан (а који је оверен од 8. јула 2007. године), нису чинила породично домаћинство у смислу члана 56а став 5. Закона, при чему је сваки од њих куповином стекао својину на идеалном делу стана у Републици, право на рефундацију ПДВ може да оствари сваки од купаца првог стана ако су испуњени прописани

услови, у сразмери у односу на сусвојински део који сваки од купаца купује. То значи, ако претпоставимо да купци првог стана купују идеалне делове на стану од по 1/2, сваки од њих може да оствари право на рефундацију ПДВ за 20m².

24. а) Порески третман промета превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону

б) Порески третман промета услуга складиштења добара унетих у слободну зону и промета услуга давања у закуп пословног простора у слободној зони који врши обвезник ПДВ

в) Порески третман промета услуге давања у закуп земљишта у слободној зони

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-956/2010-04 од 23.4.2010. год.)

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

Промет 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 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на унос добара у слободну зону за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

ПДВ се не плаћа на пружање превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из тачке 5) овог става, а за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне (члан 24. став 1. тачка б) Закона).

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка б) Закона, сагласно одредбама члана 7. 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), обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара;

3) рачун пружаоца услуга;

3а) изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

4) оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у окладу са царинским прописима.

Предузећем из члана 7. став 1. Правилника сматра се предузеће које управља слободном зоном сходно одредби члана 6. став 1. тачка 1) Правилника.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, а за које би обвезник – прималац

услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – пружалац услуга поседује прописану документацију, и то: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, уговор између пружаоца услуга са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара, рачун пружаоца услуга, изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуга имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне, оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима. По основу пружања услуга из члана 24. став 1. тачка б) Закона, обвезник ПДВ – пружалац услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Према томе, када обвезник ПДВ (предузеће за управљање слободном зоном или други обвезник ПДВ) пружа кориснику слободне зоне превозне и друге услуге које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону (нпр. утовар, истовар, претовар, услуге шпедиције, услуге коришћења царинског терминала и др), уз поседовање прописане документације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Обвезник ПДВ може да оствари наведено пореско ослобођење у пореском периоду у којем је извршио промет предметних услуга, ако до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период поседује доказе из члана 7. Правилника, при чему Министарство финансија напомиње да за

остваривање предметног пореског ослобођења није од значаја да ли ће корисник зоне дати изјаву из става 1. тачка 3а) овог члана обвезнику ПДВ – пружаоцу услуга на почетку или на крају пореског периода у којем је промет услуга извршен.

б) На промет услуга складиштења добара унетих у слободну зону и промет услуга давања у закуп пословног простора у слободној зони који врши обвезник ПДВ (предузеће за управљање слободном зоном или други обвезник ПДВ, нпр. корисник слободне зоне), ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да се ове услуге не сматрају услугама непосредно повезаним са уносом добара у слободну зону.

в) Када обвезник ПДВ – предузеће за управљање слободном зоном или други обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп земљишта у слободној зони, на тај промет не обрачунава се и не плаћа ПДВ у складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона, а обвезник ПДВ – закуподавац нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

25. Порески третман увоза опреме – стоматолошке столице за Дом здравља коју ова установа добија као донацију од установе из Италије

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1154/2010-04 од 21.4.2010. 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 (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 26. став 1. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

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

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

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

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

У окладу са наведеним законским одредбама, на увоз опреме – стоматолошке столице коју бесплатно добија Дом

здравља Босилеград од установе из Италије, не плаћа се ПДВ под условом да се увоз наведеног добра врши за рачун Дома здравља Босилеград, што значи да је Дом здравља Босилеград у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са поменутим законом спроводи надлежни царински орган.

26. Порески третман промета услуга изнајмљивања покретних ствари (нпр. машина, опреме, превозних средстава) на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, а код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-899/2010-04 од 20.4.2010. 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, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које 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 услуге обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од члана 12. ст. 1. и 2. Закона, местом промета услуга сматра се место у којем 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 изнајмљивању покретних ствари, осим превозних средстава на основу *rent a car* уговора (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (1) Закона). До ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/05), тј. до 26. јула 2005. године, местом промета услуга изнајмљивања превозних средстава (по било којем основу) сматрало се место у којем пружалац услуге обавља своју делатност.

У складу са наведеним законским одредбама, када се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга пружа услуга изнајмљивања покретних ствари (нпр. машина, опреме, превозних средстава), место промета услуге утврђује се према месту примаоца услуге.

Сходно наведеном, када се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуд предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, изнајмљују покретне ствари (нпр. машине, опрема, превозна средства), приликом привременог увоза ових добара надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ, а основица за обрачун ПДВ утврђује се према царинским прописима.

Према томе, у случају када је пре почетка примене Закона, тј. закључно са 31. децембром 2004. године, извршен привремени

увоз машине на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, почев од 1. јануара 2005. године ПДВ обрачунава и наплаћује надлежни царински орган, при чему се основица за обрачун ПДВ утврђује у складу са царинским прописима. Министарство финансија напомиње да ако након истека периода на који је закључен овај уговор не дође до враћања предмета лизинга у иностранство, већ се изврши коначни увоз предмета лизинга (стављање у слободан промет), на увоз предметног добра ПДВ се обрачунава и плаћа. Обрачунавање ПДВ врши надлежни царински орган, а основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 19. Закона.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман уплаћених допунских, односно добровољних пензијских доприноса од стране послодавца, а према Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-1114/2010-04 од 25.5.2010. год.)

Одредбом члана 7. 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 за утврђивање опорезиве добити обвезника признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са законом који регулише добровољне пензијске фондове (ДПФ) и пензијске планове, ДПФ се организује ради прикупљања новчаних средстава уплатом пензијског доприноса од стране обвезника уплате и улагања тих средстава са циљем повећања вредности имовине фонда, а у корист чланова фонда. У складу са тим законом, пензијски допринос у ДПФ, између осталих, може да уплаћује послодавац, у име и за рачун запосленог, у складу са уговором о чланству између добровољног пензијског фонда и друштва за управљање.

Сагласно члану 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), под зарадом се (у смислу тог закона)

сматрају сва примања из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1)–4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) овог закона.

По члану 119. став 1. Закона о раду, послодавац је дужан да запосленима исплати, у складу са општим актом: отпремнину при одласку у пензију, накнаду трошкова погребних услуга у случају смрти запосленог или члана његове уже породице, накнаду штете због повреде на раду или професионалног обољења, при чему је, ставом 5. истог члана, прописано да послодавац може запосленима уплаћивати премију за добровољно додатно пензијско осигурање, колективно осигурање од последица незгода и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција, а у циљу спровођења квалитетне додатне социјалне заштите.

Према члану 43. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09 и 4/10), на рачуну 552 – Трошкови премија осигурања, исказују се трошкови премија осигурања, осим премија по основу осигурања живота запослених.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да би издатке које обвезник – послодавац има по основу уплате премије за добровољно додатно пензијско осигурање, односно уплате доприноса у ДПФ за своје запослене, а који су реализовани у складу са општим актом обвезника и евидентирани у његовим пословним књигама у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ, требало признати као расход у пореском билансу.

2. Остваривање права на порески кредит обвезника над којим је 2009. године отворен поступак ликвидације, у случају када је обвезник у току 2007. и 2008. године извршио улагања у основна средства по основу којих је остварио право на порески кредит, а

која се као имовина расподељују од стране ликвидационог управника члановима друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0424/2010-04 од 18.5.2010. год.)

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.

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: 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% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

У складу са ставом 6. члана 48. Закона, у случају отуђења основних средстава из ст. 1. и 2. овог члана пре истека рока од три године од дана набавке, осим услед статусних промена, порески обвезник губи право на порески кредит из ст. 1. и 2. овог члана и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио порески кредит, индексан од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на порески кредит, до дана отуђења, стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

У складу са законом којим се уређују привредна друштва, ликвидација привредног друштва спроводи се одлуком ортака, чланова или акционара, при чему се ликвидација (као начин престанка привредног друштва) спроводи када друштво има довољно средстава за покриће свих својих обавеза. Такође, имовина привредног друштва у ликвидацији која преостане после измирења потраживања поверилаца и других потраживања расподељује се од стране ликвидационог управника ортацама, члановима и акционарима.

У конкретном случају, обвезник над којим је (2009. године) отворен поступак ликвидације (у складу са прописима о привредним друштвима), у току 2007. и 2008. године извршио је улагања у основна средства, по основу којих је (за 2007. и 2008. годину) остварио право на порески кредит, при чему је целокупан износ пореског кредита у целости искористио пре момента отварања ликвидационог поступка.

С тим у вези, у случају када пре истека рока од три године од дана набавке основног средства, обвезник (над којим се спроводи поступак ликвидације) отуђи основно средство (по основу ког је остварио право на порески кредит из члана 48. Закона), губи право на искоришћени порески кредит и дужан је да даном подношења пореске пријаве (за порески период у ком је отуђио основно средство), у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио порески кредит,

индексирани од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на порески кредит, до дана отуђења, стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Међутим, у случају да су након спроведеног поступка ликвидације над обвезником (после измирења потраживања поверилаца и других потраживања) преостала основна средства по основу којих је остварио право на порески кредит из члана 48. Закона, која се као имовина (у складу са законом којим се уређују привредна друштва) расподељују од стране ликвидационог управника члановима друштва, а пре истека рока од три године од дана набавке тих основних средстава, Министарство финансија сматра да су се стекли услови у којима обвезник губи право на порески кредит, тако да је, с тим у вези, обвезник дужан да у пореској пријави коју подноси (надлежном пореском органу) са стањем да дан окончања поступка ликвидације у складу са чланом 34. став 3. тачка 2. Закона, обрачуна и плати порез који би платио да није користио порески кредит, индексирани од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на порески кредит, до дана окончања поступка ликвидације, стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, имајући у виду да се у конкретном случају ради о преносу права располагања.

3. Порески третман преношења права коришћења софтвера према одредбама Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-865/2010-04 од 18.5.2010. 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 одредом 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 ауторским 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, Министарство финансија сматра да у случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (правном лицу), који путем уговора о лиценци преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма, резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, при чему Министарство финансија напомиње да накнада коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу по основу услуга (нпр. одржавања софтвера) није предмет опорезивања порезом по одбитку.

Министарство напомиње да ће надлежни порески орган у сваком конкретном случају, а у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, ценити све околности које могу да укажу на несавесно поступање пореског обвезника, у том смислу да одређену накнаду (која се исплаћује нерезидентном обвезнику) жели да прикаже као накнаду

приликом чије исплате не треба платити порез по одбитку, а да је, у ствари, реч о накнади приликом чије исплате треба обрачунати и платити порез по одбитку, у складу са Законом.

4. Шта се сматра даном набавке основног средства у случају када је обвезник на основу члана 48. Закона о порезу на добит правних лица користио право на порески кредит по основу авансних уплата инвеститору за изградњу некретнине (као основног средства), за коју је рачун испостављен по коначној исплати 2009. године, а то основно средство отуђује пре истека рока од три године од дана набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00991/2010-04 од 18.5.2010. год.)

Одредбом члана 48. 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 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 (за мало правно лице 40%), с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање (за мало правно лице 70%). При томе, неискоришћени део пореског кредита може се пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 50%, односно 70% обрачунатог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година (члан 48. став 3. Закона).

Према члану 48. став 6. Закона, у случају отуђења основних средстава из ст. 1. и 2. овог члана пре истека рока од три године од дана набавке, осим услед статусних промена, порески обвезник губи право на порески кредит из ст. 1. и 2. овог члана и

дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио порески кредит, индексан од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на порески кредит, до дана отуђења, стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

У случају отуђења основних средстава из члана 48. ст. 1. и 2. Закона након истека рока од три године од дана набавке, а пре истека рока из става 3. овог члана, обвезник нема право на даље коришћење неискоришћеног дела пореског кредита, почев од пореског периода у коме је извршио отуђење (члан 48. став 7. Закона).

У конкретном случају, обвезник је (почев од 2006. године) користио право на порески кредит из члана 48. Закона, по основу аванских уплата инвеститору за изградњу некретнине (као основног средства), за коју је рачун испостављен по коначној исплати (2009. године), а Решење о власништву 15.1.2010. године. Имајући у виду да је (сагласно одредби члана 48. став 6. Закона) у случају отуђења набављеног основног средства (по основу кога је обвезник стекао право на порески кредит, као у конкретном случају), а пре истека рока од три године од дана набавке обвезник дужан да плати неплаћени порез, поставило се питање шта се, у случају отуђења, односно продаје конкретног основног средства, сматра даном набавке тог основног средства. С тим у вези, Министарство финансија је мишљења да се даном набавке основног средства (у конкретном случају), у смислу члана 48. став 6. Закона, сматра дан када је обвезник у својим пословним књигама, сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ, извршио пренос са основног средства у припреми на основно средство у употреби, односно када је предметно основно средство (у својим пословним књигама) исказао као основно средство које му служи за обављање делатности.

У случају када изврши отуђење, односно продају основног средства после истека рока од три године од дана набавке, при

чему није у потпуности искористио порески кредит остварен по основу улагања извршених у набавку тог средства, обвезник нема право на даље коришћење неискоришћеног дела пореског кредита, почев од пореског периода у коме је извршио отуђење основног средства, сагласно члану 48. став 7. Закона.

5. Обрачунавање и плаћање пореза по одбитку у случају када резидентно правно лице (зајмопримац) своју обавезу по основу уговора о кредиту закљученог са нерезидентним правним лицем (зајмодавац) конвертује у капитал тако што нерезидентно правно лице стиче удео у основном капиталу резидентног правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-235/2009-04 од 17.5.2010. 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.

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.

Према томе, у случају када резидентно правно лице (зајмопримац) своју обавезу (која се односи на исплату главнице и камате) по основу уговора о кредиту закљученог са нерезидентним правним лицем (зајмодавац) конвертује у капитал и то

тако што нерезидентно правно лице стиче удео у основном капиталу резидентног правног лица, мишљење Министарства финансија је да опорезиви догађај настаје у моменту конверзије обавезе зајмопримца (резидентног обвезника) у капитал (на начин да нерезидентни обвезник стиче удео у капиталу резидентног обвезника), па се, с тим у вези, у делу примања по основу камате, обрачунава и плаћа порез по одбитку, сходно одредби члана 40. став 1. Закона.

Министарство финансија напомиње да у сваком конкретном случају Пореска управа у поступку пореске контроле (сагласно прописима који уређују порески поступак и пореску администрацију), на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе.

6. Порески третман прихода који нерезидентни обвезник (правно лице) оствари од резидентног обвезника (правног лица) по основу услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00668/2010-04 од 12.5.2010. год.)

Одредбом члана 40. 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 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 и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сагласно наведеној законској одредби, у случају када нерезидентни обвезник (правно лице) оствари приход од резидентног обвезника (правног лица) по основу услуга (маркетинга, финансија, контроле, консултантских, персоналних и

комерцијално–маркетиншких услуга које су извршене од стране запослених у нерезидентном правном лицу за потребе запослених у резидентном правном лицу), при чему наведене услуге не садрже елементе ауторске накнаде, тако остварени приход, према мишљењу Министарства финансија није предмет опорезивања порезом по одбитку из члана 40. став 1. Закона.

Министарство напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

7. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник изврши улагање у куповину стана који ће користити за пословне сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-52/2010-04 од 12.5.2010. год.)

Одредбом члана 48. 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 се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезнику, којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

У складу са чланом 6. 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), на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) исказују се, између осталог, и станови који

испуњавају услов за такво признавање по МРС 16 према коме се некретнине, постројења и опрема (као материјалне ставке које се држе за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга или за административне сврхе) признају као средство само ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет и ако се набавна вредност (цена коштања) тог средства може поуздано одмерити.

Одредбама закона којима се регулише планирање и изградња прописано је да се, између осталог, промена намене дела објекта без извођења грађевинских радова, односно промена намене објекта, врши на основу решења којим се одобрава промена намене објекта, које издаје орган надлежан за издавање грађевинске дозволе.

С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагање у куповину стана који ће користити за пословне сврхе, као основно средство за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља, односно за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга или у административне сврхе, признаје му се право на порески кредит из члана 48. Закона, у пореском периоду у ком је извршено улагање у куповину основног средства, уколико је стан, у складу са прописима о рачуноводству и МРС, евидентиран у пословним књигама обвезника на одговарајућем рачуну групе 02 – у оквиру кога се, између осталог, исказују станови и стамбене зграде (у власништву обвезника) који испуњавају услов за признавање по МРС, при чему је (према прописима којима се уређује планирање и изградња) извршена и промена намене објекта (стана).

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.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Који орган јединице локалне самоуправе је стварно надлежан за одређивање висине тржишне вредности непокретности као основе пореза на имовину, који су критеријуми при одређивању висине тржишне вредности непокретности, за коју врсту земљишта се одређује висина тржишне вредности, као и да ли те послове треба да обавља једно лице или комисија коју формира јединица локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00095/2010-04 од 20.5.2010. год.)

Према одредби члана 5. 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), основа пореза на имовину код непокретности, осим пољопривредног и шумског земљишта, где порески обвезник не води пословне књиге, је тржишна вредност непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, ако Законом није друкчије уређено. Висину тржишне вредности непокретности утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе (у

даљем тексту: орган јединице локалне самоуправе), с тим што се она сваке године умањује за амортизацију по стопи од 1,5%, применом пропорционалне методе, а највише до 70%. За непокретност изграђену, односно стечену у току године, за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, основица пореза је тржишна вредност одговарајуће непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Тржишна вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се применом основних и корективних елемената. Основни елементи јесу: корисна површина; просечна тржишна цена квадратног метра одговарајућих непокретности на територији општине. Корективни елементи јесу: локација непокретности; квалитет непокретности; други елементи који утичу на тржишну вредност непокретности (члан 6. Закона).

Основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта, у смислу Закона, је петоструки износ годишњег катастарског прихода од тог земљишта, према последњем податку организације надлежне за послове катастра на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину. Основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, у складу са прописима, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину (члан 7. Закона).

У складу са овлашћењем из члана 9. Закона, начин утврђивања пореске основице ближе је уређен Правилником о начину утврђивања основице пореза на имовину на права на непокретностима („Сл. гласник РС“, бр. 38/01 и 45/04, у даљем тексту: Правилник).

1. Према томе, стварно надлежан за одређивање висине тржишне вредности непокретности, као основице пореза на

имовину, је орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу њених изворних прихода, независно од његове унутрашње организационе структуре.

2. Тржишна вредност непокретности (осим пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге), као основица пореза на имовину, утврђује се применом основних и корективних елемената, на начин ближе уређен Правилником.

3. С обзиром на то да је основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге – вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, а пољопривредног и шумског земљишта обвезника који не води пословне књиге – петоструки износ годишњег катастарског прихода од тог земљишта, утврђене у складу са чланом 7. Закона, висина тржишне вредности земљишта као основица пореза на имовину утврђује се за земљиште обвезника који не води пословне књиге, а које није пољопривредно и шумско земљиште.

2. Порески третман раскида уговора о измирењу дуга преносом права својине на непокретности из разлога што је Агенција за приватизацију наложила враћање објекта првобитном власнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01105/2010-04 од 17.5.2010. год.)

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

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

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на непокретности – на који се не плаћа порез на додату вредност, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

С тим у вези, на пренос права својине на непокретности – објектима између два привредна друштва, по основу правног посла (у конкретном случају, Уговора о измирењу дуга преносом права својине на непокретности) којим се пренос права својине на непокретности врши уместо исплате потраживања од стране преносиоца права на непокретности стицаоцу права, у уговором опредељеној суми новца, порез на пренос апсолутних права се плаћа када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

Када су права и обавезе уговорних страна из уговора којим је извршен пренос уз накнаду права својине на непокретности у претежном делу испуњене, уговор којим се раскида претходно закључени уговор и свака уговорна страна враћа оно што је по основу тог уговора примила, са пореског становишта представља закључење новог правног посла (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: стицалац је постао преносилац, а преносилац је стицалац), који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Имајући у виду да се правна природа правног посла не опредељује према називу који су том правном послу уговорне стране дале, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе, Министарство финансија сматра да правни посао назван Анексом уговора о измирењу дуга преносом права својине на непокретности, којим се уговорне стране – привредна друштва саглашавају да тим уговором поништавају претходно закључени уговор о измирењу дуга преносом права својине на непокретности, да је свака уговорна

страна дужна да врати другој оно што је примила по основу претходно закљученог уговора, да Анексом уговора преносилац права својине на непокретности из претходно закљученог уговора признаје стицаоцу права дуг у уговором одређеној суми новца уз одрицање од права на истицање приговора застарелости, те с обзиром да се наводи да је стицалац права на непокретности из претходно закљученог уговора „након куповине измирио порез на пренос апсолутних права и пренео у своје власништво горе наведени објекат“, Министарство финансија сматра да правни посао назван Анексом уговора о измирењу дуга преносом права својине на непокретности по својој суштини представља закључење новог правног посла (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: стицалац је постао преносилац, а преносилац је стицалац), на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

На постојање пореске обавезе нису од утицаја мотиви раскида претходно закљученог уговора, па ни чињеница да је у конкретном случају Агенција за приватизацију указала да преносом непокретности нису испуњене уговорне обавезе из Уговора о продаји друштвеног капитала методом јавне аукције субјекта приватизације од 29. јануара 2008. године, због чега је оставила рок за раскид уговора по основу кога је тај пренос извршен – у циљу повраћаја у пређашње стање, под претњом мера из члана 41. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03, 45/05 и 123/07).

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/09), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

3. Да ли су Савез слепих Србије и Школа за ученике оштећеног вида „Вељко Рамадановић“ из Земуна (као установа) ослобођени од пореза на наслеђе и пореза на добит правних лица – на готов новац који су наследили као тестаментални наследници иза пок. физичког лица које је живело у Канади, с обзиром да је извршилац тестамент платио порез на то наслеђе у Канади?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00100/2010-04 од 14.5.2010. год.)

1. Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

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

Према одредби члана 20. Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. овог закона, уколико је појединачна тржишна, односно

номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара.

Законом није уређен порески кредит за порез на наслеђе који је плаћен у иностранству.

Према томе, ако је износ готовог новца који су, као тестаментални наследници, наследили резиденти Републике Србије – Савез слепих Србије и Школа за ученике оштећеног вида „Вељко Рамадановић“ из Земуна, већи од по 9.000 динара, порез на наслеђе се плаћа, независно од тога да ли се тај новац налази на територији Републике Србије или у иностранству и да ли је на то наслеђе порез плаћен у земљи у којој је спроведен оставински поступак (у конкретном случају, у Канади) и у коликом износу.

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

2. 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 и друго правно лице (недобитна организација) које није организовано као привредно друштво или задруга, ако остварују приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, друга правна лица – недобитне организације обвезници су пореза на добит правних лица само уколико остварују приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима 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).

У случају када недобитне организације (конкретно, Савез слепих Србије – као друштвена, социјално-хуманитарна организација и Школа за ученике оштећеног вида „Вељко Рамадановић“ – као образовна установа) остваре приход по основу наследства, тако остварен приход не сматра се приходом са тржишта и не опорезује се порезом на добит правних лица, у складу са Законом и Правилником.

4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код размене права својине на стану за право својине на идеалном делу другог стана, по основу уговора о размени непокретности закљученог 22. новембра 1996. године између физичког лица и државе СРЈ – Савезно министарство правде – Савезна дирекција за имовину СРЈ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00082/2010-04 од 12.5.2010. год.)

Према одредби члана 20. тачка 1, у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 43/94 ... 54/99), који је био у примени од 8. јула 1994. до 27.4.2001. године, порез на пренос апсолутних права плаћао се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбама члана 22. став 6. и члана 25. тог закона било је прописано да је код преноса апсолутног права по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза био носилац права веће тржишне вредности, а пореску основицу чинила је разлика тржишних вредности права која се размењују – када се једно апсолутно право на непокретности на територији Републике Србије размењивало за друго истородно апсолутно право на непокретности на тој територији.

Дакле, у време примене Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 43/94 ... 54/99) порез на пренос апсолутних права се плаћао по основу размене права својине на

непокретности, али је код размене нпр. права својине на стану на територији Републике Србије за право својине на идеалном делу стана на територији Републике Србије, пореску основицу чинила разлика тржишних вредности тих права, што значи да је у случају када су њихове тржишне вредности, према оцени надлежног пореског органа, биле једнаке, пореска основица била једнака нули, па пореска обавеза није постојала.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе. Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 17. став 5. и члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона, утврдиће се применом одредаба Закона о изменама и допунама Закона.

Према одредби члана 25. став 6. Закона, кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени између два лица, обвезник пореза је сваки учесник у размени за право које преноси.

Одредбом члана 28. Закона прописано је да се код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона пореска основица утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона.

Одредбом члана 29. ст. 1. и 8. прописано је да пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 59. став 3. Уставне повеље Државне заједнице Србија и Црна Гора („Сл. лист СЦГ“, бр. 1/03 и 26/05) било је прописано да је имовина Савезне Републике Југославије на територији држава чланица – имовина држава чланица по територијалном принципу.

Према томе, ако уговор о размени непокретности надлежном пореском органу није пријављен или је пријављен неблаговремено, па је тај орган за пренос права својине на непокретностима – становима сазнао од 8. јула 2007. године, код размене права својине на једном стану за идеални део права својине на другом стану, порез на пренос апсолутних права се плаћа за сваки од тих преноса, осим за онај пренос за који је чл. 31. до 31б Закона прописано право на пореско ослобођење.

Имајући у виду да је Република Србија ослобођена плаћања пореза на пренос апсолутних права када је порески обвезник, као и чињеницу да је применом Уставне повеље државне заједнице Србија и Црна Гора, Република Србија постала власник имовине Савезне Републике Југославије на територији Републике Србије, Министарство финансија сматра да се на пренос идеалног дела стана на територији Републике Србије који је извршила

Савезна Република Југославија, за који је пореска обавеза настала од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права не плаћа.

На пренос права својине на стану који је извршило физичко лице по основу уговора о размени, за који је надлежни порески орган сазнао од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

На постојање пореске обавезе није од утицаја чињеница да је, како се наводи у захтеву за мишљење, преостали део идеалног дела стана који је био предмет размене физичко лице откупило применом закона којим је уређено становање и по том основу остварило право на пореско ослобођење.

Министарство финансија напомиње да се, сагласно одредби члана 38а Закона, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, не може вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у надлежности је пореског органа да, по спроведеном поступку, решењем утврди да ли постоји пореска обавеза на пренос апсолутних права и ако постоји – да одреди пореског обвезника, пореску основицу и износ пореске обавезе.

5. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о раскиду уговора о продаји идеалног дела стана који је закључен између мајке као продавца и сина као купца, с обзиром да купопродајна цена по уговору о продаји није исплаћена, као и да ли има законског основа за повраћај пореза на пренос апсолутних

права који је плаћен по основу тог уговора о продаји, с обзиром да је исти раскинут услед неплаћања купопродајне цене?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00122/2010-04 од 4.5.2010. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу Закона, сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

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

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа на пренос уз накнаду права својине на $\frac{1}{4}$ идеалног дела стана, на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 и 44/99), уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатног дела обавезе.

Према томе, када уговор о продаји $\frac{1}{4}$ идеалног дела стана није у претежном делу испуњен, по основу уговора којим се раскида тај уговорни однос не настаје обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права.

Међутим, када су права и обавезе уговорних страна – лица која у конкретном случају нису обвезници пореза на додату

вредност, из уговора о продаји стана у претежном делу испуњене, уговор о раскиду тог уговора са пореског становишта представља закључење новог правног посла којим се врши пренос права својине на $\frac{1}{4}$ идеалног дела стана, у коме су уговорне стране промениле своје улоге (продавац је постао купац, а купац – продавац), који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање на околност да ли је уговор о продаји $\frac{1}{4}$ идеалног дела стана испуњен у претежном делу или не и, с тим у вези, да ли је „новозакљученим“ уговором о раскиду тог уговора у суштини раскинут правни посао заснован између уговорних страна или је сачињен нови правни посао у коме су уговорне стране промениле своје улоге (да ли је стан који је предмет уговора о продаји предат купцу у посед, да ли је купац извршио упис права својине на том стану у катастарским књигама на своје име, да ли је купопродајна цена бар делимично исплаћена ...).

2. Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09 и 72/2009, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да у порескоправном односу физичко, односно правно лице, има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Имајући у виду да раскид уговора који је у претежном делу испуњен представља закључење „новог“ правног посла у коме су уговорне стране промениле своје улоге (продавац је постао купац, а купац – продавац), нема основа за повраћај плаћеног пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о продаји који је у претежном делу испуњен, јер плаћени порез није више или погрешно плаћен.

С обзиром да пореска обавеза на пренос апсолутних права, принципијелно, настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, када дође до раскида уговора о купопродаји непокретности који није испуњен или није у претежном делу испуњен, нема основа за повраћај утврђеног и плаћеног пореза на пренос апсолутних права ако решење којим је порез на пренос апсолутних права утврђен није поништено, измењено или укинито. Наиме, правоснажно решење којим је утврђена пореска обавеза на пренос апсолутних права производи правно дејство (тј. постоји основ за плаћање пореза), па се до његовог поништаја, измене или укидања, нису стекли услови за повраћај пореза утврђеног тим решењем. Повраћај плаћеног пореза у том случају може се остварити након што решење којим је утврђен порез на пренос апсолутних права порески орган укине, измени или поништи, из разлога што је раскинут уговор о продаји стана који у претежном делу није испуњен – за коју продају је тим решењем порез утврђен и по основу кога је порез наплаћен.

Министарство финансија напомиње да право на повраћај пореза може да оствари лице које је порез погрешно платило, или је платило у вишем износу од износа који је требало платити, у складу са законом.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање права на повраћај плаћеног пореза што, између осталог, значи и да ли је подносилац захтева за повраћај лице које има право на повраћај.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање основице за исплату накнаде за време породилског одсуства за лице које самостално обавља делатност (предузетник)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-11/2010-04 од 18.3.2010. год.)

1. 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 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом у смислу тог закона сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Основицу пореза на зараде за запослене, у смислу закона који уређује рад, чини исплаћена, односно остварена зарада из члана 13. став 1. и чл. 14 до 14б Закона, умањена за неопорезиви износ од 6.554 динара месечно (који износ се примењује у периоду од 1. фебруара 2010. године закључно са 31. јануаром 2011. године), сагласно одредби члана 15а Закона.

Дакле, неопорезиви месечни износ зараде примењује се код утврђивања основице пореза на зараду коју физичко лице као запослени остварује по основу радног односа према одредбама закона којим се уређују радни односи, па у том смислу накнада по основу породилског одсуства коју у току тог одсуства остварује

физичко лице које самостално обавља делатност (предузетник), не може се умањивати за неопорезиви месечни износ зараде из члана 15а став 2. Закона, јер лица која самостално обављају делатност (предузетници) нису у радном односу као запослени код послодавца, од кога за свој рад остварују зараду, сагласно Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09).

2. Одредбом члана 11. став 3. Закона о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 16/02, 115/05 и 107/09) прописано је да се накнада зараде за време породилског одсуства лица која самостално обављају делатност утврђује у висини просечне месечне основице за плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање у последњих 12 месеци који претходе месецу отпочињања одсуства, а највише до пет просечних месечних зарада у Републици Србији. Наиме, према одредби члана 22. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09) основица за плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање за предузетнике је опорезива добит, односно паушално утврђен приход на који се плаћа порез по закону који уређује порез на доходак грађана. До коначног утврђивања опорезиве добити за текућу годину, предузетници плаћају месечну аконтацију доприноса на основицу коју чини основица за месечну аконтацију пореза на доходак грађана (став 2. члана 22. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање).

Остваривање права на накнаду за време породилског одсуства, као и обрачун накнаде за лица која обављају самосталну делатност, према Правилнику о ближим условима и начину остваривања права на финансијску подршку породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 29/2002, 80/2004, 123/2004, 17/2006, 107/2006, у даљем тексту: Правилник), врши се на основу потврде надлежног пореског органа о месечној основици на коју се плаћају доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање. Месечна основица доприноса је износ на који се обрачунавају и плаћају доприноси за један календарски месец осигурања (члан 6. тачка 26) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање).

Сагласно наведеном, месечна основица на коју се плаћају доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за предузетнике, према мишљењу Министарства финансија, јесте основица која представља обрачунску величину за утврђивање висине обавезе плаћања пореза и доприноса (тј. представља износ на који се примењује стопа пореза и доприноса) и она, према мишљењу Министарства, представља бруто обрачунску величину.

Обрачун и исплату накнаде зараде лицима која самостално обављају делатност која имају и друге запослене врши лице које самостално обавља делатност, сагласно члану 9. став 1. Правилника.

У случају кад лице које самостално обавља делатност нема друге запослене, обрачун и исплату накнаде врши општинска, односно градска управа, сагласно члану 9. став 2. Правилника. Кад предузетник у наведеном случају у току године привремено одјави обављање самосталне делатности, за период за који не обавља делатност не утврђује се пореска обавеза по основу прихода од самосталне делатности.

2. Порески третман примања запослених која остварују од синдиката, из средстава која обезбеђује послодавац на терет сопствених средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-42/2009-04 од 18.3.2010. год.)

Према наводима из захтева за мишљење, послодавац и синдикат потписали су Колективни уговор о правима, обавезама и одговорностима из радног односа запослених на раду у земљи, којим се послодавац обавезао да месечно издваја средства за синдикат која су (као обрачунска величина) опредељена у износу од 0,5% месечне бруто зараде запослених на раду у земљи и уплаћује их, тј. ставља та средства на располагање синдикату за тачно утврђене намене на основу колективног уговора о правима, обавезама и одговорностима из радног односа запослених. У

захтеву се наводи да издвојена средства синдикат може да користи за „исплату солидарних помоћи запосленима (набавка лекова, трошкова лечења и сл)“ и „у другим случајевима који су од интереса за запослене, а организује их синдикат“.

Према Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), право на солидарну помоћ, по одредби члана 120. тачка 1), може се утврдити општим актом, односно уговором о раду. Примање по том основу не сматра се зарадом сагласно одредби члана 105. став 3. тог закона.

Са становишта опорезивања прихода физичких лица, под зарадом, у смислу Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

Имајући у виду наведене одредбе закона, као и наводе из захтева за мишљење да се у предметном случају врше давања запосленима из средстава синдиката која обезбеђује послодавац на терет сопствених средстава, тако што издваја средства (која су као обрачунска величина опредељена у износу од 0,5% месечне бруто зараде запослених на раду у земљи) и уплаћује их, тј. ставља на располагање синдикату за тачно утврђене намене (исплата солидарне помоћи запосленима за набавку лекова, трошкова лечења, у другим случајевима који су од интереса за запослене) сагласно одредбама колективног уговора код послодавца, Министарство финансија сматра да такво примање запосленог које остварује из синдикалних средстава сакупљених преносом средстава са рачуна послодавца (а не од чланарине која се плаћа из зараде запосленог из које је претходно плаћен порез и доприноси), независно од примања запосленог од послодавца у виду солидарне помоћи за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице, које је неопорезиво до прописаног износа из члана 18. став 1. тачка 5) Закона, представља примање запосленог које има порески третман зараде као примање по основу покривања расхода обвезника, односно чињењем или пружањем погодности запосленом на други начин сагласно члану 14. став 1. Закона.

Како се у погледу плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као претходно поставља питање какав је карактер таквог примање запосленог са становишта Закона о раду, потребно је обратити се Министарству рада и социјалне политике као ресорно надлежном за давање мишљења о примени наведеног закона.

3. Уношење података о опорезивом приходу од самосталне делатности у образац ППДГ-5 од стране обвезника који је порез на приходе од самосталне делатности у 2009. години плаћао на паушално утврђен приход

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-30/2010-04 од 16.3.2010. год.)

Одредбом члана 40. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да предузетник који с обзиром на околности није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или коме њихово вођење отежава обављање делатности, има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход.

Опорезиви приход од самосталне делатности из чл. 33. и 40. Закона, који представља опорезива добит, односно паушално утврђен приход, предмет је опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно одредби члана 87. став 4. тачка 2) Закона.

Приликом попуњавања пореске пријаве за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, порески обвезник који је порез на приходе од самосталне делатности у 2009. години плаћао на паушално утврђен приход, у делу 3. пореске пријаве за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана – Обрасцу ППДГ-5, у који се уносе подаци о приходима који се

опорезују, под тачком 3.3.1. уноси податак о опорезивом приходу од самосталне делатности (из чл. 33. и 40. Закона), што у предметном случају значи да се исказује износ пореске основице као опорезивог прихода – паушално утврђеног прихода, према решењу Пореске управе којим се утврђује аконтациона, а уједно и коначна пореска обавеза за лица која су обвезници пореза на приходе од самосталне делатности на паушално утврђен приход.

4. Порески третман примања физичких лица по основу отпремнине коју остварују као државни службеници, односно намештеници, којима престане радни однос у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места постану нераспоређени, односно јер не постоји радно место на које могу бити премештени, односно распоређени

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-25/2010-04 од 8.3.2010. год.)

1. Одредбом члана 9. став 1. тачка 19) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу отпремнине, односно новчане накнаде које послодавац исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба, у складу са законом којим се уређују радни односи – до износа који је утврђен тим законом.

Према члану 158. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), којим се уређују радни односи, послодавац је дужан да пре отказа уговора о раду запосленом, за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена или смањења обима посла (по члану 179. тачка 9) тог закона), исплати отпремнину у висини која не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у

радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

Под зарадом у односу на коју се одређује висина отпремнине сматра се, према члану 159. Закона о раду, просечна месечна зарада запосленог исплаћена за последња три месеца која претходе месецу у којем се исплаћује отпремнина.

Сагласно наведеном, пореско изузимање отпремнине, односно новчане накнаде из члана 9. став 1. тачка 19) Закона, односи се на отпремнину која се исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена, а износ изузет од опорезивања одређује се у висини која је утврђена Законом о раду (као најниже право запосленог).

Дакле, претходно наведени износ отпремнине због престанка рада запосленог, утврђен у складу са чланом 158. став 2. Закона о раду, у зависности од сваког конкретног случаја (навршене године рада у радном односу, просечна месечна зарада), ослобођен је плаћања пореза на доходак грађана сагласно члану 9. став 1. тачка 19) Закона, до висине збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

На износ отпремнине, односно новчане накнаде која се запосленом исплаћује изнад неопорезивог износа утврђеног у складу са чланом 9. став 1. тачка 19) Закона и чланом 158. став 2. Закона о раду, плаћа се порез на доходак грађана по члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

2. Према члану 50. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 98/07, у даљем тексту: Уредба), којом је прописана висина отпремнине за државне службенике и намештенике, државном службенику коме престане радни однос због протека шест месеци

откад је постао нераспоређен и намештенику коме је отказан уговор о раду јер не постоји ниједно радно место на које може бити премештен или распоређен, исплаћује се отпремнина за сваку навршену годину рада у радном односу у висини трећине његове плате, с тим да се под том платом сматра његова просечна месечна плата која му је исплаћена за последња три месеца која претходе месецу у коме је донесено решење којим је утврђено да је постао нераспоређен, односно решење о отказу уговора о раду.

Имајући у виду наведене одредбе закона и Уредбе, како је као неопорезиви износ одређен износ отпремнине која је према Закону о раду (члан 158. став 2) утврђена као најниже право запосленог у погледу висине отпремнине по основу престанка радног односа, за физичка лица – државне службенике и намештенике, којима је престао радни однос у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места као државни службеници постану нераспоређени, односно као намештеници добију отказ уговор о раду јер не постоји ниједно радно место на које могу бити премештени или распоређени, а којима је исплаћена отпремнина у висини утврђеној Уредбом, Министарство финансија сматра да износ тако исплаћене отпремнине, за онај део који је виши од износа утврђеног чланом 158. став 2. Закона о раду, подлеже плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе, у складу са чланом 85. став 1. тачка 12) Закона, као примање из члана 9. тог закона изнад прописаног непорезивог износа.

Износ отпремнине која се као таква исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба не подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли инвалид са 80 процената телесног оштећења има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01566/2010-04 од 13.5.2010. год.)

Одредбом члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09 и 106/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на употребу моторних возила не плаћају: војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као и војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, право на ослобођење пореза на употребу моторних возила имају само инвалидна лица из члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона.

2. Да ли бубрежни инвалиди са сто процената телесног оштећења имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00671/2010-04 од 29.4.2010. год.)

Одредбом члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09 и 106/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на употребу моторних возила не плаћају: војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рада, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као и војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, само инвалидна лица побројана у члану 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона имају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила.

Овај захтев има карактер иницијативе за измену и допуна Закона, која ће бити размотрена код наредних измена и допуна Закона.

3. Могућност ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје за пиштољ који је купљен након пензионисања из Војске Југославије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01335/2010-04 од 22.4.2010. год.)

Одредбом члана 22. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09 и 106/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавеза плаћања пореза на регистровано оружје настаје даном издавања одобрења, односно оружног листа, односно дозволе, за држање, односно за држање и ношење оружја.

Обвезник пореза на регистровано оружје је физичко и правно лице на које гласи оружни лист за држање оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност (члан 23. став 1. Закона).

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Према томе, нема законског основа за остваривање права на ослобођење од пореза на регистровано оружје за оружје за личну безбедност које је купљено, независно од чињенице да је обвезник, како се наводи у захтеву за мишљење, био припадник Војске Југославије и по том основу остварио право на пензију.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли је скупштина јединице локалне самоуправе овлашћена да донесе одлуку о отпису дела пореског дуга (камате на доспела потраживања)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00022/2010-04 од 22.4.2010. год.)

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09 и 72/2009, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе.

Према одредби члана 22. став 2. ЗПППА, ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, оставиочева пореска обавеза се отписује.

Пореску обавезу пословно неспособног физичког лица или одсутног физичког лица коме се не зна пребивалиште испуњава заступник из имовине пореског обвезника (члан 22. став 3. ЗПППА). Ако имовина лица из члана 22. став 3. ЗПППА није довољна да се намири дуг по основу пореза и споредних пореских давања, ненамирени део дуга се отписује (члан 22. став 4. ЗПППА)

Према одредби члана 115. став 1. ЗПППА, Влада може, на предлог министра, а поводом иницијативе министра надлежног за послове економије и регионалног развоја, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања.

Пореска управа решењем ће отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 22. ст. 2. и 4. ЗПППА, као и у другим случајевима прописаним законом (члан 115. став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 60, у вези члана 6. тачка 1) Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише порез на имовину, осим пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права, почев од 1. јануара 2007. године.

Дакле, нема основа да применом ЗПППА скупштина јединице локалне самоуправе као општи правни акт донесе одлуку о отпису пореског дуга (па ни камате на доспела потраживања).

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у складу са ЗПППА, може само појединачним правним актом – решењем отписати дуг по основу изворних јавних прихода које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе, а на које се примењује ЗПППА (што значи и за дуг по основу пореза на имовину, осим пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права) и то када се за доношење тог решења стекну услови из члана 22. став 2. ЗПППА, односно члана 22. став 4. ЗПППА (тј. у случају ако је порески обвезник преминуо, а нема наследника, ако је порески обвезник преминуо, а ниједан од наследника се није прихватио наслеђа, као и ако имовина пореског обвезника – пословно неспособног физичког лица или одсутног физичког лица коме се не зна пребивалиште, а чију пореску обавезу испуњава заступник из имовине тог обвезника, није довољна да се намири дуг по основу пореза и споредних пореских давања).

ЦАРИНЕ

1. Захтев за стављање у слободан промет робе која је привремено увезена ради дораде (активног оплемењивања)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00041/2010-17 од 28.5.2010. год.)

Одредбом члана 143. став 1 тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, у даљем тексту: Закон) прописан је поступак активног оплемењивања за страну робу за коју се не плаћа царина нити подлеже мерама трговинске политике, а намењена је поновном извозу у облику добијених производа (систем одлагања). Роба се ставља у поступак активног оплемењивања на основу одобрења. Одобрење даје царински орган на писани захтев лица које врши или организује активно оплемењивање. Царински орган одређује рок у коме се добијени производи морају извести или се морају поново извести, односно рок у коме се мора захтевати други царински дозвољен поступак или употреба, при чему се узима у обзир време потребно за обављање активног оплемењивања и отпремања добијених производа. Овај рок почиње да тече од дана када је роба стављена у поступак активног оплемењивања.

Изузетно од наведеног, поступак активног оплемењивања може се окончати стављањем добијених производа у слободан промет. Приликом доношења одлуке о оправданости стављања робе у слободан промет царински орган ће ценити све околности укључујући и карактеристике робе. Имајући у виду чињеницу да се, према наводима из дописа, не зна да ли ће роба бити поново извезена после процеса оплемењивања, иста се може ставити у слободан промет применом система повраћаја.

Министарство финансија напомиње да, са аспекта примене пореских прописа, продаја робе на царинском подручју која није стављена у слободан промет подлеже обавези обрачуна пореза на додату вредност (ПДВ). Ово стога што је сваки промет робе која се налази на царинском подручју Републике Србије опорезив.

Такође, Министарство финансија указује и на чињеницу да је приликом декларисања робе за царински поступак стављања робе у слободан промет декларант дужан да царинском органу поднесе доказе о власништву над робом (фактура и одговарајући уговори) или доказе о постојању неког сличног права располагања над робом, а чињеница да је друго лице било носилац одобрења за поступак активног оплемењивања није од утицаја приликом декларисања робе за стављање у слободан промет, уколико је царински орган на одговарајући начин обавештен о промени власништва над робом, што је иначе обавеза носиоца одобрења прописана чланом 113. став 2. Царинског закона.

На крају, Министарство финансија напомиње и да је декларант лице које подноси декларацију у своје име или лице у чије име се подноси декларација односно декларант је свако лице које је у могућности да поднесе декларацију у своје име и за свој рачун, лице које подноси декларацију у своје име, а за рачун другог лица и лице које подноси декларацију у име и за рачун другог лица, при чему декларант мора да има седиште или пребивалиште у Републици Србији.

2. Попуњавање рубрика 8, 14 и 44 Јединствене царинске декларације у случају стављања у слободан промет робе за коју је одобрен царински контингент

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00035/2010-17 од 27.5.2010. год.)

Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 129/03 ... 107/09) био је регулисан, између осталог, и начин попуњавања рубрика ЈЦИ за стављање робе у слободан промет, привремени увоз, активно оплемењивање, поновни увоз, прераду под царинском контролом, царинско складиштење и уништење робе.

Тако је било прописано да се у рубрику 8 уписује прималац робе, а у рубрику 14 подносилац исправе. Даље је било прописано да ако је декларант из рубрике 14 истовремено и прималац из рубрике 8, у десни горњи угао рубрике 14 уписује се његов ПИБ, а уместо назива декларанта уписује се „ПРИМАЛАЦ“, а у четврти ред рубрике 14 – за шифре 4 и 6 из друге поделе рубрике 1 уписује се ПИБ, назив, седиште, пребивалиште, односно боравиште и адреса власника робе. За попуњавање рубрика 8 и 14 релевантан је и податак из рубрике 33 (Шифра робе) с обзиром да се исти користи у статистичке сврхе. У рубрику 44 (Приложене исправе и додатне информације) уписују се подаци о врсти и броју приложених исправа, подаци о траженим дозволама, рок привременог увоза, активног оплемењивања, односно прераде под царинском контролом и подаци који се захтевају другим прописима.

С обзиром да је у конкретном случају привредно друштво куповало и увозило у своје име и за свој рачун челик из иностранства од страног правног лица, што потврђује и приложени Уговор о купопродаји закључен између ова два привредна друштва, то је потребно да привредно друштво које је куповало и увозило у своје име и за свој рачун, као власник робе у

тренутку њеног декларисања за слободан промет, буде назначено у рубрици 8 ЈЦИ као прималац.

У случају када је због крајње употребе робе одобрен царински контингент, односно примена ниже стопе царине од стопе прописане Царинском тарифом, подаци о лицу које ће користити ту робу за прописане сврхе, а које у конкретном случају стиче власништво куповином робе по окончању поступка царинења, тј. након стављања робе у слободан промет, могу се унети у четврти ред рубрике 14. Министарство финансија напомиње да се подаци о лицу које је носилац права на примену повољније стопе царине због употребе робе у одређене сврхе, а које у моменту стављања робе у слободан промет није прималац робе, могу унети у четврти ред рубрике 14, ради адекватног спровођења мера царинског надзора којем ова роба подлеже и после стављања у слободан промет.

С обзиром да се у рубрици 44 наводи број решења којим је одобрен царински контингент, а из исправа приложених уз ЈЦИ могу се видети подаци о кориснику контингента, уколико за потребе спровођења царинског надзора то није неопходно, у четврти ред рубрике 14 се не морају уносити подаци о кориснику контингента.

Министарство финансија напомиње да уколико декларација није попуњена на претходно описани начин, то је могуће да декларант поднесе захтев за измену или допуну декларације након што је роба пуштена декларанту (накнадна контрола декларације).

На крају, Министарство финансија још напомиње да је у марту ове године усвојен нови Царински закон („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010), који се примењује од 3. маја 2010. године, као и да је министар финансија донео нови Правилник о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 29/2010), који је ступио на снагу, такође, 3. маја 2010. године.

3. Спровођење поступка транзита стране робе између два места у Републици Србији, са преласком преко територије Републике Хрватске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00033/2010-17 од 27.5.2010. год.)

Одредбом члана 118. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) прописан је поступак спољног транзита односно транзит робе стављене у поступак са економским дејством. У складу са одредбом овог члана, поступак спољног транзита је дефинисан као кретање робе између два места унутар царинског подручја Републике Србије, како стране робе, без наплате увозних и других дажбина и примене мера трговинске политике, тако и домаће и стране робе, када је то неопходно ради правилне примене одредаба које се односе на повраћај односно отпуст царинског дуга.

Кретање ове робе може бити у оквиру поступка транзита у складу са одредбама овог закона и прописа донетих на основу овог закона (члан 118. став 2. тачка 1).

Исто тако, одредбом члана 120. истог закона је речено да се поступак спољног транзита из члана 118. став 2. тачка 1. примењује и на робу која пролази кроз подручје треће државе само ако је таква могућност предвиђена међународним уговорима, или се превоз кроз ту државу врши на основу јединствене исправе за транзит сачињене на царинском подручју Републике Србије.

Имајући у виду наведене законске одредбе, мишљење Министарства финансија је да се предметна роба може упутити из Бачке Паланке у Шид преко територије Републике Хрватске применом царинског поступка спољног транзита, при чему се поступак сматра прекинутим док се роба налази на територији треће државе. Министарство напомиње и да је одредбом члана 124. Царинског закона речено да Влада прописује спровођење поступка транзита, као и изузетке у спровођењу тог поступка, а ставом 2. истог члана се каже да се поједностављење поступка

транзита може уредити ако се кретање робе на царинском подручју Републике Србије одвија без преласка на територију друге државе.

4. Примена члана 308. Царинског закона

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00288/2010-17 од 26.5.2010. год.)

Према одредбама члана 308. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010), царински поступци који су започети пре дана почетка примене овог закона биће окончани у складу са прописима који су важили до дана почетка примене овог закона. Да би правилно протумачили ове одредбе, најпре треба дефинисати шта се подразумева под појмом „царински поступак“. У члану 5. став 1. тачка 14) Царинског закона експлицитно су набројани царински поступци и њих, као такве, треба разликовати од других активности које предузимају лица и царински органи у циљу примене царинских прописа (накнадна контрола декларације, поступак утврђивања царинског дуга и сл), па се и одредбе члана 308. Закона имају тумачити у том смислу.

1) Уколико би се поступак активног оплемењивања или поступак привременог увоза одобрен у складу са прописима који су важили до почетка примене новог Царинског закона, тачније до 3. маја 2010. године, изузетно окончавао стављањем робе у слободан промет, то би се примењивале одредбе новог Царинског закона.

Наиме, царински поступак се сматра окончаним када се одреди нов царински дозвољен поступак или употреба за робу која је била стављена у тај поступак. Тако, уколико би се поступак активног оплемењивања или привременог увоза окончавао стављањем робе у слободан промет, то би се, имајући у виду да се у спровођењу царинског поступка за који је роба декларисана примењују прописи који важе на дан прихватања декларације, у

овом случају примењивали прописи који важе на дан прихватања декларације за стављање робе у слободан промет, тј. примењивале би се одредбе новог Царинског закона (и у погледу утврђивања царинског дуга и у погледу наплате компензаторне камате).

2) У погледу поступка царинског складиштења у који је роба била стављена пре почетка примене новог Царинског закона, а који се окончава стављањем робе у слободан промет, по почетку примене новог Царинског закона, Министарство финансија је, такође, мишљења да се приликом утврђивања царинске вредности ове робе треба применити нови Царински закон, а из истих разлога наведених под 1).

3) Када је у питању спровођење накнадне контроле декларације, а имајући у виду дефиницију „царинског поступка“, Министарство финансија указује на то да се члан 308. новог Царинског закона односи на царинске поступке и због тога се на поступак накнадне контроле не примењују одредбе овог члана.

4) Захтев за повраћај и захтев за одлагање плаћања царинског дуга представљају могућност која стоји на располагању заинтересованом лицу да захтева повраћај наплаћеног дуга, односно захтев за одлагање обрачунатог царинског дуга. И у једном и у другом случају, износ царинског дуга је утврђен, тј. неспорно је постојање обавезе да се дуг плати, те ће се у оба случаја примењивати одредбе новог закона.

Даље, када је у питању захтев за одлагање плаћања царинског дуга, као додатни аргумент који поткрепљује овакав став јесте члан 310. став 3. новог Закона, у ком стоји да ће се до ступања на снагу прописа за извршавање новог Царинског закона примењивати прописи донети на основу старог Царинског закона, ако нису у супротности са новим Законом. Имајући у виду да се одредбама члана 284. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске

робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 96/09), којима је регулисано одлагање плаћања царинског дуга, детаљније разрађују одредбе члана 228. старог Царинског закона којима је регулисана иста материја, а које су у директној супротности са новим Царинским законом (стари закон предвиђа овлашћење за директора Управе царина да одлучи о захтеву за одлагање плаћања царинског дуга, а нови закон не садржи ово овлашћење за директора), то се ни одредбе Уредбе које се односе на одлагање плаћања царинског дуга, имајући у виду члан 310. став 3. новог Царинског закона, не могу примењивати.

5) На крају, што се тиче царинских прекршаја, нејасно је на које се то „нове законе“ мислило, а исто тако, нејасно је које су то, конкретно, новине у односу на до сада важећа законска решења, које би могле створити недоумице и проблеме у пракси.

На питање да ли је нужно чекати окончање прекршајног поступка, односно претходно вођење прекршајног поступка, ради спровођења поступка наплате царине и других увозних дажбина, не може се дати јединствени одговор за све случајеве настанка царинског дуга. Наиме, закон предвиђа различите случајеве настанка царинског дуга и, у зависности од околности конкретног случаја, то ће у неком случају бити потребно да се сачека са окончањем прекршајног поступка и утврђивањем одговорног лица, а у неком другом случају, по природи ствари, то неће бити потребно.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена одредбе члана 44. став 2. тачка 4) Закона о јавним набавкама, односно да ли је понуђач који је јавно предузеће или предузеће које је класификовано у велико предузеће дужан да, у складу са наведеном одредбом и конкурсном документацијом, поднесе доказ од јединице локалне самоуправе – Управе јавних прихода о измиреним порезима и другим јавним дажбинама у јединици локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00189/2010-04 од 23.4.2010. год.)

Чланом 44. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописани су обавезни услови за учешће у поступку јавне набавке. Ставом 2. тачка 4) наведене законске одредбе предвиђено је да право на учешће у поступку има понуђач ако је измирио доспеле порезе и друге јавне дажбине у складу са прописима Републике Србије или стране државе када има седиште на њеној територији.

Чланом 45. став 1. тачка 4. Закона предвиђено је да испуњеност услова из члана 44. став 2. тачка 4) овог закона понуђач доказује достављањем потврде надлежног пореског органа или потврде надлежног органа да се понуђач налази у поступку приватизације.

Чланом 45. став 8. Закона прописано је да доказ из члана 45. став 1. тачка 4) Закона може бити издат и пре објављивања јавног позива, ако од дана његовог издавања до дана објављивања јавног позива, односно до дана слања позива за достављање понуда, није протекло више од шест месеци.

Пореска управа Републике Србије води пореско књиговодство, сагласно члану 163. 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 и 20/09) и надлежна је да издаје исправе о измиреним пореским обавезама које, сагласно Закону о јавним приходима и јавним расходима („Сл. гласник РС“, бр. 76/91, 41/92, 18/93, 22/93, 37/93, 67/93, 45/94, 42/98, 54/99, 22/01, 33/04 и 135/04), представљају јавне приходе.

Чланом 6. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) прописано је да локалној самоуправи припадају изворно приходи остварени на њеној територији, и то: порез на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон; локалне административне таксе; локалне комуналне таксе; боравишне таксе; накнада за коришћење грађевинског земљишта; накнада за уређење грађевинског земљишта; накнада за заштиту и унапређивање животне средине и други приходи утврђени законом. Јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише наведене јавне приходе почев од 1. јануара 2007. године, сагласно члану 60. Закона о финансирању локалне самоуправе и, у том смислу, издаје исправе о њиховој измирености.

Из изнетог произилази да је у поступку јавне набавке, у сврху доказивања испуњености услова из члана 44. став 2. тачка 4) Закона, сагласно члану 45. став 1. тачка 4) Закона, потребно прибавити обе исправе (уверења, односно потврде), и то:

1) потврду о измиреним пореским обавезама по основу јавних прихода, за чије је издавање надлежно Министарство финансија – Пореска управа;

2) потврду о измиреним обавезама по основу изворних прихода јединице локалне самоуправе, коју издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Имајући у виду одредбу члана 45. став 8. Закона, наведени докази могу бити издати и пре објављивања јавног позива, ако од дана његовог издавања до дана објављивања јавног позива, односно до дана слања позива за достављање понуда, није протекло више од шест месеци.

2. Да је неопходно да потписи оснивача на оснивачком акту понуђача буду оверени у суду, те уколико нису, које су могуће последице по понуђача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00225/2010-04 од 23.4.2010. год.)

Чланом 44. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописани су обавезни услови за учешће у поступку јавне набавке, а чланом 45. Закона прописан је начин доказивања наведених услова.

Чланом 44. став 2. тачка 2) Закона предвиђено је да право на учешће у поступку има понуђач ако је је основан и за обављање делатности која је предмет јавне набавке.

Чланом 45. став 1. тачка 4) Закона предвиђено је да испуњеност услова из члана 44. став 2. тачка 2) Закона понуђач доказује достављањем оснивачког акта понуђача.

Чланом 45. став 3. Закона предвиђено је да се докази о испуњености услова из члана 44. Закона могу достављати у неоввереним копијама.

Чланом 45. став 4. Закона предвиђено је да је понуђач чија је понуда оцењена као најповољнија дужан да у примереном року који одреди наручилац, који не може бити дужи од три дана од дана пријема писменог позива наручиоца, достави оригинал или

оверену копију доказа о испуњености услова из члана 44. Закона, с тим да је наручилац дужан да писмени позив упути пре доношења одлуке о избору најповољније понуде понуђачу чија је понуда оцењена као најповољнија (члан 45. став 5. Закона).

Чланом 45. став 6. Закона предвиђено је да уколико понуђач чија је понуда оцењена као најповољнија не достави оригинал или оверену копију доказа у прописаном року, наручилац ће његову понуду одбити као неисправну.

На основу наведених законских одредби, неспорно произилази да понуђачи могу, у сваком од поступака јавне набавке прописаних Законом, да достављају све доказе о испуњености услова из члана 44. Закона у неоввереним копијама, без обзира на то шта наручилац у том погледу наведе у конкурсној документацији. Ово правило има као последицу обавезу наручиоца да пре него што донесе одлуку о избору најповољније понуде позове понуђача чија је понуда оцењена као најповољнија да достави оригинал или оверену копију доказа о испуњености услова из члана 44. Закона. Рок у којем је понуђач чија је понуда оцењена као најповољнија дужан да достави потребна документа одређује сам наручилац, али сагласно одредби члана 45. став 4. Закона, тај рок не може бити дужи од три дана од када је понуђач примио писани позив наручиоца. У случају да понуђач чија је понуда оцењена као најповољнија не достави бар један потребан документ у форми оригинала или оверене копије, у року који је одредио наручилац, наручилац је дужан да такву понуду одбије као неисправну, сагласно члану 45. став 6. Закона.

Б У Џ Е Т С К И С И С Т Е М

1. Да ли управни окрузи, као директни корисници буџета, могу остваривати сопствене приходе (део такси које плаћају странке за излазак инспекције на терен, приходи од давања у закуп и сл)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00787/2010-06 од 26.5.2010. год.)

1. Управни округ, образован ради вршења послова државне управе изван седишта органа државне управе, финансира се из буџета Републике у складу са апропријацијама утврђеним у годишњем закону о буџету Републике, по врстама расхода. На тај начин обезбеђују се средства неопходна за редован рад стручне службе управног округа као буџетског корисника, док средства за рад инспекцијских служби, лоцираних у управном округу, у својим делима планирају ресорна министарства (превоз на посао и са посла, услуге мобилног телефона, трошкови за пословна путовања у земљи, трошкови службених путовања у иностранство, материјал за саобраћај, услуге образовања и усавршавања запослених, материјал за образовање кадрова, одржавање службених возила), водећи при том рачуна да та средства буду довољна за редован рад инспекцијске службе, посебно у условима мера штедње и рационализације свих облика расхода буџета, које у циљу ублажавања последица светске економске кризе и рецесије спроводи Влада.

2. Код одређивања висине трошкова инспекције у поступку по захтеву странке, у складу са посебним законима којима се регулише рад инспекцијских служби, подзаконским актом министра, у зависности од обима и начина предузимања

прописаних радњи инспектора, сразмерно специфичности, сложености и значају предмета надзора, утврђује се висина трошкова поступка, које сноси подносилац захтева. С обзиром да та средства припадају буџету Републике, одлуком или другим актом начелника управног округа није могуће одредити да део тих средстава припада управном округу као сопствени приход тог округа.

Када су у питању приходи од давања у закуп, односно на коришћење пословног простора које издају окрузи, такође, ни ти приходи се не могу третирати као сопствени приход управних округа, с обзиром да су приходи од давања у закуп, према Закону о буџетском систему, приход буџета Републике, а према члану 18. Закона о буџету Републике Србије за 2010. годину, директни и индиректни корисници средстава буџета Републике дужни су да средства остварена од закупа уплате у буџет Републике.

У складу са претходно наведеним, Министарство финансија обавештава Министарство за државну управу и локалну самоуправу да управни окрузи не могу остваривати сопствене приходе.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У МАЈУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

| | |
|---|--|
| Закон о Централном регистру обавезног социјалног осигурања | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 30 од 7. маја 2010. |
| Закон о изменама и допунама Закона о Државној ревизорској институцији | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 36 од 28. маја 2010. |

УРЕДБЕ

| | |
|--|--|
| Уредба о изменама и допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају краткорочних државних хартија од вредности на примарном тржишту | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 32 од 14. маја 2010. |
| Уредба о условима и начину привлачења директних инвестиција | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 21. маја 2010. |

ПРАВИЛНИЦИ

| | |
|--|--|
| Правилник о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 2. маја 2010. |
| Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 11. маја 2010. |
| Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 11. маја 2010. |

| | |
|--|--|
| Правилник о начину праћења извршавања обавезе запошљавања особа са инвалидитетом и начину доказивања извршавања те обавезе | Сл. гласник РС, бр. 33 од 18. маја 2010. |
| Правилник о изменама и допунама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за друштва за осигурање | Сл. гласник РС, бр. 35 од 26. маја 2010. |

ОДЛУКЕ

| | |
|--|--|
| Одлука о изменама Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке | Сл. гласник РС, бр. 30 од 7. маја 2010. |
| Одлука о измени Одлуке о висини есконтне стопе Народне банке Србије | Сл. гласник РС, бр. 31 од 11. маја 2010. |
| Одлука о садржини обрасца полисе осигурања од аутоодговорности и начину вођења евиденције преузетих полиса | Сл. гласник РС, бр. 32 од 14. маја 2010. |
| Одлука о изменама Одлуке о максималним висинама улагања имовине добровољног пензијског фонда, као и условима и начину улагања те имовине у иностранству | Сл. гласник РС, бр. 34 од 21. маја 2010. |
| Одлука о врстама девиза у којима се плаћају републичке административне таксе код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије и о висини курса динара за прерачунавање динарских износа такси у девизе | Сл. гласник РС, бр. 35 од 26. маја 2010. |
| Одлука о издавању некамотоносне и непреносиве обвезнице на позив по основу попуне капитала Међународне банке за обнову и развој | Сл. гласник РС, бр. 36 од 28. маја 2010. |
| Одлука о измени Одлуке о условима и начину рада девизног тржишта | Сл. гласник РС, бр. 36 од 28. маја 2010. |

УПУТСТВА

| | |
|--|--|
| Упутство о изменама Упутства о извештајима банака у вези с показатељем адекватности капитала, капиталним захтевима и књигом трговања банке | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 30 од 7. маја 2010. |
| Упутство о извештајима банака | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 11. маја 2010. |

ОСТАЛО

| | |
|--|--|
| Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 30 од 7. маја 2010. |
| Усклађени динарски износи из Тарифе републичких административних такси | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 35 од 26. маја 2010. |

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

| | |
|---|--|
| COMMISSION REGULATION (EU) No 380/2010 of 30 April 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 380/2010 од 30. априла 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 36 од 28. маја 2010. |
| COMMISSION REGULATION (EU) No 336/2010 of 21 April 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 336/2010 од 21. априла 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 36 од 28. маја 2010. |

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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