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

6/јун 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
Штампарииа 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 финансијског бонуса који обвезник ПДВ – купац добара остварује од страног лица – испоручиоца добара уколико постигне или премаши договорену вредност промета (увезених и плаћених испорука робе)..... 11
2. а) Порески третман ангажовања физичког лица које врши одређену активност – предузима одређене радње у име и за рачун правног лица .. 13
б) Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара који страном правно лице врши на територији Републике Србије домаћем правном лицу 13
3. а) Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ набавља добра (оброке хране) од другог обвезника ПДВ за лица која је ангажовао преко задруге или агенције за обављање послова обраде засада винограда 16
б) Порески третман примања физичких лица која су радно ангажована за обављање сезонских послова, по основу уговора о обављање привремених и повремених послова, које примање остварују у виду обезбеђене исхране – оброка током рада 16

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге уступања имовинских права по основу производње видеограма који обвезник ПДВ врши страном лицу 21
 2. Обавеза измене основице за обрачун ПДВ због промене курса стране валуте у случају уговарања валутне клаузуле..... 23
 3. Право правног лица, обвезника ПДВ–субјекта приватизације да ПДВ који му је обрачунат по основу промета добара која је обвезник ПДВ – купац друштвеног капитала у процесу приватизације унео као улог у то правно лице у циљу испуњења обавезе из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију, одбије као претходни порез 25
-

4. Исказивање податка о вредности промета добара и услуга по предрачуну у захтеву за издавање потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам за промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у складу са уговором о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о ПДВ	27
5. Да ли је за остваривање права на одбитак претходног пореза од значаја да ли је обвезник ПДВ – претходни учесник у промету обрачунати и у рачуну исказани ПДВ исказао у пореској пријави пореза на додату вредност коју је поднео за порески период у којем је настала пореска обавеза, као и да ли је тај ПДВ платио?	32
6. Порески третман промета адвокатских услуга који врши ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ	34
7. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, намењених за службене потребе међународних организација и за личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица	39
8. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара у циљу улагања тих добара у друго правно лице, као обавезе из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију и обрачунавање ПДВ за промет добара која се уносе као улог у то правно лице	42
9. Порески третман промета услуге давања у подзакуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – банка, као и право обвезника ПДВ – банке на одбитак претходног пореза по основу промета ове услуге	44
10. а) Порески третман промета насталог реализацијом уговора названог уговором о заједничком пословању	50
б) Подношење захтева Пореској управи за повраћај у пређашње стање	50
11. Порески третман промета или увоза добара која се сматрају помагалима за слепе и слобовидне – оквира за наочаре са футролом	53
12. Обавеза подношења евиденционе пријаве пореза на додату вредност	55
13. Порески третман промета или увоза тзв. безусловне семенске пшенице, тј. пшенице која је третирана инсектицидима и која нема клијавост	56
14. Стопа ПДВ која се примењује на промет и увоз смрзнуте печене паприке	58
15. Остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када купац првог стана исплати продавцу уговорену цену стана са ПДВ делом у новцу, а делом у добру	59

-
16. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке дијагностичког апарата магнетне резонанце у циљу давања у закуп предметног добра . . 61
 17. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ промета добара и услуга, као и увоза добара, који се врши у оквиру пројеката одређених Споразумом између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о сарадњи у области нафтне и гасне привреде, закљученог 25. јануара 2008. године . . 63
 18. Порески третман промета монографских и серијских публикација у електронском облику. 64
 19. а) Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње који изврши обвезник ПДВ – предузетник у току обављања делатности, тј. пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката. 65
б) Порески третман увоза добара – опреме за вршење делатности која представља улог страног лица у домаћем привредном друштву. 65
 20. Право на одбитак претходног пореза обрачунаога од стране такси удружења – обвезника ПДВ, као претходног учесника у промету, за пружене услуге такси превоза 67

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када се улагања у основна средства врше из средстава кредита Фонда за развој Србије. 69
 2. Порески третман прихода који нерезидентни обвезник оствари у случају када је нерезидентни обвезник дао кредит (свом зависном друштву) резидентном обвезнику – примаоцу кредита, а потом је (путем уговора о продаји) извршио пренос свог удела у капиталу другом нерезидентном обвезнику (новом власнику удела) од кога је, том приликом, наплатио и износ главнице са приписаном каматом по кредиту (датом резидентном обвезнику) 70
 3. Порески третман разлике између набавне и откупне цене стана датом у закуп запосленом који га је потом и откупио 72
 4. Порески третман капиталног губитка у случају када је обвезник, као тужени, изгубио судски спор у вези купопродаје непокретности – пословног простора (који је припао тужиоцу, а овај је само делимично измирио обавезу из купопродајног уговора према туженом), па је предметни пословни простор обвезник искњижио из својих пословних књига 73
-

-
5. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику у случају када нерезидентни обвезник (правно лице), путем уговора о лиценци, преноси право коришћења рачунарског програма резидентном обвезнику. 75
 6. Порески третман имовине која преостане после подмирења поверилаца у поступку ликвидације 77

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли привредна друштва чија је регистрована делатност гајење жита и других усева и засада имају право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на хладњачама које искључиво користе као магацин за смештај и чување готових пољопривредних производа, односно јагодичастог воћа без његове прераде, односно конзервисања, након чега се оно даље транспортује у циљу прераде? 79
 2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану у Републици Србији по основу уговора о доживотном издржавању закљученог између оца – као примаоца издржавања и кћерке – као даваоца издржавања? 81
 3. Да ли се може остварити право на пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописано за куповину првог стана ако је купац стана право својине на стану стекао од више физичких лица – сувласника предметног стана, тако што је у различитим временским моментима са троје сувласника закључио уговор о купопродаји њихових укупно 1/2 идеалног дела стана, а потом са четвртим сувласником закључио уговор о купопродаји његових 1/2 идеалног дела стана? 83
 4. Да ли је привредно друштво за вршење лучких услуга, претовар и складиштење житарица и других роба у обавези да плаћа порез на имовину на право својине на силосу за смештај и складиштење житарица и на сушари за сушење житарица? 86
 5. Утврђивање пореза на наслеђе у случају када је више лица оглашено за наследнике, при чему само неки од њих поднесу пореску пријаву. 88
-

-
6. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану са Грађевинске дирекције Србије д.о.о, као правног следбеника Републичке дирекције за обнову земље, на физичко лице, у случају када уместо „тешко оштећеног стана у НАТО бомбардовању 1999. године“ („стари“ стан) који је био у својини физичког лица и био изграђен на грађевинском земљишту на коме је физичко лице било ималац права коришћења, то лице стиче право својине на стану као посебном делу стамбене зграде изграђене на истом том земљишту („нови“ стан), при чему је Грађевинска дирекција Србије д.о.о. била инвеститор изградње те стамбене зграде, а разлику између површине „новог“ и „старог“ стана власник исплатило у новцу? 89

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице – резидент Републике Србије остварује од страног правног лица по основу уговорног односа о обављању одређених активности. 93
 2. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана на приходе које остварује председник скупштине станара за свој рад. 96
 3. Порески третман примања физичких лица по основу отпремнине коју остварују као лица запослена у локалној администрацији којима престане радни однос у складу са Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији, у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места постану нераспоређени 99
 4. Порески третман примања физичког лица у виду ваучера које правно лице даје својим пословним сарадницима – физичким лицима која нису у радном односу код тог даваоца примања, као пригодног поклона у циљу унапређења сарадње. 101
 5. Могућност признавања, као одбитне ставке, доприноса за обавезно социјално осигурање плаћених у иностранству за сврху одређивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана, као и висина неопорезивог износа код утврђивања основице годишњег пореза на доходак грађана за физичко лице – странца упућеног на рад у Републику Србију 103
 6. Урачунавања времена породилског одсуства и одсуства ради неге детета у период коришћења пореске олакшице и период ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају кад је послодавац засновао радни однос са новозапосленим лицем млађим од 30 година . . 106
-

-
7. Опорезивање годишњим порезом на доходак грађана прихода физичких лица којима је у 2009. години на основу Закона о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору утврђено привремено смањење плата, односно зарада, нето накнада и других примања 108

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји могућност пребијања дуговања Републике Србије према адвокату, са пореским потраживањима Републике Србије према том лицу? 111
2. Да ли је Влада или орган јединице локалне самоуправе овлашћен да донесе одлуку о отпису локалних јавних прихода (пореза и споредних пореских давања)? 113

ТАКСЕ

1. Висина републичке административне таксе која се плаћа када орган издаје уверење о држављанству које се може издати и из књиге држављана и из матичне књиге рођених 115
2. а) Наплата трошкова образаца које орган јединице локалне самоуправе издаје за потребе странака 118
- б) Плаћање републичке административне таксе када орган, по захтеву странке, врши издавање извода из матичних књига за сврху остваривања права из здравственог осигурања односно за остваривање права из оцијалне заштите 118
- в) Плаћање републичке административне таксе за списе и радње код органа јединице локалне самоуправе везане за поступак одређивања земљишта за редовну употребу објекта у посебним случајевима, као и за поступак конверзије права коришћења у право својине на грађевинском земљишту без накнаде и уз накнадау 118
3. Могућност ослобађања од плаћања републичке административне таксе за унос спортског оружја у Републику Србију за све учеснике Светског купа у стрелаштву који ће се одржати од 26. јуна до 4. јула 2010. године у Београду, уз учешће репрезентација 50 земаља са свих континената са преко 1000 учесника 122
4. Одобравања издавање виза без накнаде свим учесницима 50. Међународне бицикличке трке „Кроз Србију 2010.” која ће се одржати од 13. до 19. јуна 2010. године, уз учешће 21 екипе из двадесет држава 124
-

ЦАРИНЕ

1. Одложено плаћање царинског дуга у складу са новим прописима 127
2. Периодично декларисање робе у складу са новим прописима 129
3. Царински третман робе (цигарета) – узорака узетих за испитивање здравствене исправности и квалитета производа по основу записника граничне санитарне инспекције 130

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода које физичко лице, резидент Босне и Херцеговине, по основу уговора о трговинском заступању, остварује у Републици Србији 133
2. Порески третман дивиденди које у Републици Србији оствари правно лице нерезидент – резидент Швајцарске 136
3. Порески третман накнаде коју по основу чланства у Управном и Надзорном одбору компаније у Републици Србији остваре физичка лица, резиденти Румуније 140

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје добара из велепродаје, при чему би се продаја вршила путем интернета, а испорука и наплата преко поште (достављање робе на врата купца) или би се испорука вршила преко поште, а купац би плаћао картицом или безготовинском уплатницом, у оквиру делатности 51470 (Трговина на велико осталим производима за домаћинство) 143
 2. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга, при чему се наплата поменутих услуга врши у матичном предузећу на територији Републике Србије, а услуга пружа у одмаралишту које се налази на територији Републике Црне Горе, а које је у власништву привредног друштва из Новог Сада 144
 3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга, при чему се наплата поменутих услуга врши у Институту за рехабилитацију у Београду, а услуга пружа у радној јединици поменутог Института која се налази на територији Републике Црне Горе 147
-

-
4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом издавања у закуп гаража физичким лицима, при чему је са закупцима закључен уговор о закупу и регулисана обавеза плаћања закупнине сваког 15-ог месецу, уплатом на текући рачун предузећа 150
 5. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје дечијих играчака из велепродаје, при чему би се продаја вршила путем интернета, а испорука и наплата преко поште (достављање робе на врата купца) у оквиру делатности 51470 (Трговина на мало књигама, новинама и писаћим материјалом) 151
 6. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета добара на мало (домаћег и страног порекла) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија, а која су стављена у слободан промет на територији Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија . . 152

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена чл. 33. до 37. Закона о јавним набавкама:
 - Да ли се код одређивања врсте поступка јавне набавке у текућој години рачунају и уговорене обавезе из претходних година за које је спроведен одговарајући поступак у складу са Законом о јавним набавкама, при чему се ради о различитој врсти услуга, а средства за наведене услуге су обезбеђена на истој позицији?
 - Да ли се ради о правилној примени Закона о јавним набавкама тако што се у текућој години спроведе поступак јавне набавке мале вредности за набавку једне врсте услуга, не рачунајући износ уговорених услуга из претходних година, које се преносе у текућу годину и месечно плаћају, уз напомену да се плаћање врши са исте економске класификације, а услуге се разликују од услуга за које ће се спровести поступак јавне набавке мале вредности? 155

П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у јуну месецу 2010. године 157
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман финансијског бонуса који обвезник ПДВ – купац добара остварује од страног лица – испоручиоца добара уколико постигне или премаши договорену вредност промета (увезених и плаћених испорука робе)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1735/2010-04 од 18.6.2010. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

Сходно наведеном, када у складу са уговором којим се регулишу услови међусобног пословања обвезник ПДВ – купац добара за која је извршен увоз, након постизања договорене вредности сопственог промета, потражује од страног лица – испоручиоца добара новчани износ на име награде за своје пословање, при чему тај износ не представља накнаду нити део накнаде за извршени промет добара или услуга обвезника ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да давање новчаних средстава без обавезе примаоца да изврши противчинидбу у виду промета добара или услуга није предмет опорезивања ПДВ.

б) Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. ст. 3, 4, 6. и 7. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана.

Према томе, на поклон примљени готов новац на који се плаћа порез на додату вредност не плаћа се порез на поклон.

С тим у вези, када се уговором којим се уређују услови међусобног пословања између привредних друштава (добављача и купца) уреди да купац остварује право на финансијски бонус у новцу од добављача, у договореним процентима од укупне вредности промета, уколико постигне или премаши договорену вредност промета (увезених и плаћених испорука робе), при чему тај финансијски бонус не утиче на договорене и остварене цене робе већ представља уговором засновану правну обавезу добављача купцу на име постигнутог промета и подршке развоју тржишта (а не израз добављачеве добротности према купцу), Министарство финансија сматра да се на то новчано примање порез на поклон не плаћа.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање, између осталог по питању да ли је реч о поклону или не (тј. да ли се давање новца врши бестеретно или као еквивалент за одређену робу, услугу ...).

2. а) Порески третман ангажовања физичког лица које врши одређену активност – предузима одређене радње у име и за рачун правног лица

б) Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара који стране правно лице врши на територији Републике Србије домаћем правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-123/2010-04 од 15.6.2010. год.)

а) *Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана*

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на

доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак и то на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза тим законом.

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

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су приходи које физичка лица – обвезници остваре по основу рада, при чему се ти приходи, сагласно члану 3. став 2. Закона, опорезују било да су остварени у новцу, у натура, чињењем или на други начин.

Сходно наведеним законским одредбама, а имајући у виду наводе из захтева за мишљење, како је предмет опорезивања порезом на доходак грађана приход који оствари физичко лице, у конкретном случају кад физичко лице врши одређену активност – предузима одређене радње у име и за рачун неког правног лица, без остваривања било какве и у било ком облику накнаде за свој рад, то значи да нема ни прихода који би био предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

У противном, уколико у конкретном случају физичко лице по основу свог ангажовања остварује накнаду у новцу, стварима или правима, то представља опорезиви приход сагласно одредбама Закона.

б) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а под условом да се у конкретном случају ради о промету, тј. продаји добара, у име и за рачун страног правног лица, на територији Републике Србије, порески обвезник за овај промет је то правно лице.

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

Сагласно наведеном, за промет добара који страно правно лице врши на територији Републике Србије домаћем правном лицу, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, под условом да страно правно лице није одредило пореског пуномоћника, има домаће правно лице као порески дужник. Ако је домаће правно лице истовремено и обвезник ПДВ, у том случају има право да ПДВ обрачунат за промет страног лица одбије као претходни порез у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона о ПДВ.

Министарство финансија напомиње да ако лице које није обвезник ПДВ искаже ПДВ у рачуну или другом документу, то лице дугује исказани ПДВ сходно одредбама члана 10. став 1. тачка 4) и члана 44. став 3. Закона о ПДВ.

• Поред тога, Министарство финансија указује да Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опорезивање примењујући начела, првенствено начело фактицитета, прописаних Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 72/09).

3. а) Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ набавља добра (оброке хране) од другог обвезника ПДВ за лица која је ангажовао преко задруге или агенције за обављање послова обраде засада винограда

б) Порески третман примања физичких лица која су радно ангажована за обављање сезонских послова, по основу уговора о обављање привремених и повремених послова, које примање остварују у виду обезбеђене исхране – оброка током рада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0422/2010-04 од 10.6.2010. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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 (у

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ из Крушевца који набавља добра (оброке хране) за лица која су од стране овог обвезника ПДВ, преко задруге или агенције, ангажована за обављање послова обраде засада винограда, има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету, одбије као претходни порез од ПДВ који

дугује, уз испуњење предвиђених услова – да поседује прописану документацију (рачун обвезника ПДВ који врши промет добара мора да гласи на предметног обвезника ПДВ из Крушевца и да буде издат у складу са Законом), као и да набављена добра користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

б) Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Приходи који према Закону подлежу опорезивању порезом на доходак грађана опорезују се било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин (члан 3. Закона).

Одредбом члана 13. став 2. Закона прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и уговорена накнада и друга примања која се остварују обављањем привремених и повремених послова на основу уговора закљученог преко омладинске и студентске задруге, осим са лицем до навршених 26 година живота ако је на школовању у установама средњег, вишег и високог образовања.

Зарадом, у смислу Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем

расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Основицу пореза на зараду представља:

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција;
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту;
- 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односио погодност која се чини обвезнику;
- 4) новчана вредност покривених расхода, увећане за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 2. Закона).

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

Имајући у виду наводе из дописа, пружене информације (да је са физичким лицима склопљен уговор о привременим и повременим пословима) и телефонским путем усмено дату допуну захтева, као и поменуте законске одредбе, у вези пореског третмана примања физичких лица која су радно ангажована за обављање сезонских послова, по основу уговора о обављању привремених и повремених послова закљученог преко омладинске и студентске задруге (осим са лицем до навршених 26 година живота ако је на школовању у установама средњег, вишег и високог образовања), које примање остварује у виду обезбеђене исхране – оброка током рада, по мишљењу Министарства финансија, то представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на зараду сагласно ставу 2. члана 13. Закона.

У конкретном случају Министарство сматра да пореску основуцу представља износ у висини вредности оброка који добија физичко лице, увећан за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени, сагласно одредби члана 14. став 2. Закона, Вредност оброка добија се као количник укупног износа накнаде

трошкова исхране (који се плаћају добављачу који испоручује храну) и укупног броја лица за које се храна обезбеђује.

У погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, на уговорену накнаду по основу привремених и повремених послова, која у предметном случају у себи садржи износ накнаде трошкова за обављање послова (трошак исхране у току рада) обрачунавају се и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање, сагласно чл, 6, 7, 8, 9, 16, 36, 41. и 44. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге уступања имовинских права по основу производње видеограма који обвезник ПДВ врши страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1871/2010-04 од 29.6.2010. год.)

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

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

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

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

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

Одредбом члана 128. Закона о ауторским и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/2009, у даљем тексту: Закон о ауторским и сродним правима) прописано је да за свој видеограм филмски продуцент (произвођач видеограма) има имовинска права у складу са законом.

Према одредби члана 129. Закона о ауторским и сродним правима, видеограм је снимак филмског дела, као и одређеног низа покретних слика са или без пратећег звука на носачу слике, односно носачу слике и звука.

Филмски продуцент (произвођач видеограма) је физичко или правно лице које у своје име даје иницијативу, прикупља финансијска средства, организује, руководи и преузима одговорност за прво снимање филмског дела или низа покретних слика праћених звуком или без звука (видеограм).

Сагласно одредбама члана 131. Закона о ауторским и сродним правима, филмски продуцент (произвођач видеограма) има искључиво право да другоме забрани или дозволи:

- 1) умножавање свог видеограма у било ком облику и на било који начин у смислу члана 20. став 1. овог закона и стављање у промет тако умножених примерака;
- 2) јавно саопштавање свог видеограма са носача слике, односно са носача слике и звука (приказивање);
- 3) давање примерака свог видеограма у закуп;
- 4) интерактивно чињење доступним јавности свог видеограма жичним или бежичним путем у смислу члана 30. овог закона.

У складу са наведеним законским одредбама, ако је у конкретном случају реч о преносу, односно уступању имовинских права по основу производње видеограма, у складу са Законом о ауторском и сродним правима, на промет предметне услуге који обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета наведене услуге сматра иностранство, а обвезник ПДВ, уз испуњење услова предвиђених одредбама члана 28. Закона, има право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметне услуге. Министарство финансија напомиње да се накнада за промет предметне услуге не урачунава у укупан промет обвезника ПДВ – пружаоца услуге, с обзиром да промет услуге за коју се, у складу са одредбама члана 12. Закона, сматра да је извршена у иностранству, није предмет опорезивања ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија указује да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенице од значаја за опорезивање сходно прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

2. Обавеза измене основице за обрачун ПДВ због промене курса стране валуте у случају уговарања валутне клаузуле

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02067/2010-04 од 25.6.2010. 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.

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

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

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

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

Плаћање, наплаћивање и пренос између резидената и између резидената и нерезидената у Републици врше се у динарима (став 2. Закона о девизном пословању).

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

Сагласно одредби члана 44. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09 и 4/10, у даљем тексту: Правилник), на рачуну 564 – Расходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују се негативни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом, док се, сагласно одредби члана 54. став 8. Правилника, на рачуну 664 – Приходи по основу

ефеката валутне клаузуле, исказују позитивни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом.

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

3. Право правног лица, обвезника ПДВ – субјекта приватизације да ПДВ који му је обрачунат по основу промета добара која је обвезник ПДВ – купац друштвеног капитала у процесу приватизације унео као улог у то правно лице у циљу испуњења обавезе из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију, одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2065/2010-04 од 25.6.2010. год.)

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у

Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Одредбом става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза 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, правно лице (обвезник ПДВ – субјект приватизације) има право да ПДВ који му је обрачунат по основу промета добара која је обвезник ПДВ – купац друштвеног капитала у процесу приватизације унео као улог у то правно лице у циљу испуњења обавезе из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију, одбије

као претходни порез, уз испуњење услова из члана 28. Закона – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат од стране обвезника ПДВ који је предметна добра унео као улог), као и да наведена добра користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

4. Исказивање податка о вредности промета добара и услуга по предрачуну у захтеву за издавање потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам за промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у складу са уговором о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1830/2010-04 од 21.6.2010. 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), у члану 24. став 1. тачка 16б), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Одредбама члана 21д 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) прописано је да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

- 1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне финансијске организације;
- 2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе;
- 3) треће стране и међународне финансијске организације, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант;
- 4) треће стране и друге државе, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант.

Републички орган надлежан за послове трезора Републике доставља Централи списак и копије закључених уговора о кредиту, односно зајму, које је закључила Република Србија, односно у којима се Република Србија појављује као гарант или контрагарант, као и податке о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, а којима је предвиђено да се из добијених средстава неће плаћати трошкови пореза (став 2. истог члана Правилника).

У складу са одредбом члана 21д став 3. Правилника, корисник кредита, односно зајма (у даљем тексту: корисник средстава) доставља Централи списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга, као и копије закључених уговора.

Сагласно одредби члана 21ђ став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21д став 1. овог правилника обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши кориснику средстава, односно страном лицу са којим корисник средстава има закључен уговор о промету добара и услуга, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о кредиту, односно зајму ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне, у три примерка.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
 - 1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис овлашћеног лица.

Према одредбама члана 21ђ став 3. Правилника, потврда из става 2. овог члана издаје се на захтев корисника средстава, односно страног лица, који мора да садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
 - 1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 2) број и датум захтева;

3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;

5) вредност промета добара и услуга до предрачуна, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;

6) потпис овлашћеног лица и печат корисника средстава, односно страног лица.

Изузетно од става 3. тачка 6) овог члана, ако страном лице нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају, уз захтев из става 3. овог члана, доставља Централни изјаву да не поседује печат, потписану од стране овлашћеног лица (став 4. истог члана Правилника).

Централа проверава да ли је уговор о кредиту, односно зајму евидентиран, издаје три примерка потврде из става 2. овог члана, од којих два примерка доставља кориснику средстава, односно страном лицу, а трећи задржава за своје потребе (члан 21ђ став 5. Правилника).

Сагласно одредби члана 21ђ став 6. Правилника, корисник средстава, односно страном лице доставља један примерак оверене потврде из става 4. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Уз први захтев из става 3. овог члана, корисник средстава дужан је да Централни достави и податак о износу искоришћених средстава кредита, односно зајма (став 7. истог члана Правилника).

Одредбом члана 21е Правилника прописано је да Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о кредиту, односно зајму, подацима о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, корисницима средстава и страним лицима, копијама уговора закључених између

корисника средстава и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам.

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама Правилника) прописано је да ако се по основу уговора о донацији или уговора о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, односно потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Потврда из става 1. овог члана, уместо података прописаних чланом 21б став 3. тач. 4) и 5), чланом 21в став 3. тач. 5) и 6) и чланом 21ђ став 2. тач. 4) и 5) овог правилника, садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца (став 2. истог члана Правилника о изменама и допунама Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у складу са уговором о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, односно из члана 21д став 1. Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, при чему Министарство финансија напомиње да за остваривање предметног пореског ослобођења мора бити испоштована прописана процедура. С тим у вези, податак о вредности промета добара и услуга по предрачуну из захтева за издавање потврде о пореском ослобођењу мора се исказати у тачном износу како би и у потврди о пореском ослобођењу био садржан податак о истој вредности промета добара или услуга. На основу издате потврде

обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за вредност промета која је у потврди исказана.

5. Да ли је за остваривање права на одбитак претходног пореза од значаја да ли је обвезник ПДВ – претходни учесник у промету обрачунати и у рачуну исказани ПДВ исказао у пореској пријави пореза на додату вредност коју је поднео за порески период у којем је настала пореска обавеза, као и да ли је тај ПДВ платио?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1827/2010-04 од 17.6.2010. 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 који му је обрачунат и исказан за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране претходног учесника у промету – испоручиоца добара, односно пружаоца услуга, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова – да поседује рачун или други документ који служи као рачун (нпр. оверену привремену ситуацију која садржи све елементе рачуна) који гласи на име тог обвезника ПДВ, а који је издат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ 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, при чему Министарство финансија напомиње да за остваривање права на одбитак претходног пореза није од значаја да ли је обвезник ПДВ – претходни учесник у промету обрачунати и у рачуну исказани ПДВ исказао у пореској пријави пореза на додату вредност коју је поднео за порески период у којем је настала пореска обавеза, као ни да ли је тај ПДВ платио.

6. Порески третман промета адвокатских услуга који врши ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-898/2010-04 од 17.6.2010. год.)

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

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

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

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

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

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет

већи од 4.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу са наведеним законским одредбама, ортачко адвокатско друштво које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара, дужно је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да, почев од дана који следи дану у којем је остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава и друге обавезе предвиђене Законом (да обрачунава и плаћа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга, издаје рачуне, води евиденцију и др).

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга адвоката, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – адвокатско ортачко друштво врши промет адвокатских услуга лицу које на територији Републике Србије има седиште или сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, место промета тих услуга је Република

Србија. Када се адвокатске услуге пружају страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, место промета услуга је иностранство.

С тим у вези, адвокатске услуге за које се, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, сматра да су извршене у иностранству, нису предмет опорезивања ПДВ, што значи да се промет тих услуга не урачунава у укупан промет добара и услуга из члана 33. став 1. и члана 38. став 1. Закона.

• Одредбама 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 услуга – 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 дужи 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).

Делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге, при чему делимична услуга постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада (ст. 4. и 5. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када је реч о појединачној адвокатској услузи која се пружа једнократно (нпр. сачињавање уговора, тестаментa и др), услуга се сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

Када се адвокатске услуге пружају на основу датих пуномоћја странака за заступање у поступцима пред судовима и

другим државним органима, при чему је за сваку радњу адвоката у конкретном поступку опредељена накнада (нпр. за сачињавање поднесака, за изласке на рочишта ...), реч је о делимичним услугама које се сматрају пруженим у време окончања дела услуге.

Када адвокат, на основу датог пуномоћја и уговора о заступању, пружа услуге у циљу реализације конкретног посла странке (нпр. изградња објекта), при чему за појединачне радње адвоката није опредељена посебна накнада, већ је накнада опредељена збирно за све предузете радње у току реализације предметног посла, реч је о услугама које се сматрају пруженим даном престанка правног односа успостављеног уговорним односом адвоката и странке. Ако је период реализације посла, а самим тим и период пружања адвокатских услуга, дужи од годину дана, адвокатско ортачко друштво – обвезник ПДВ дужан је да изда периодични рачун за период који не може да буде дужи од годину дана. У овом случају, промет услуга сматра се извршеним 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.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет адвокатских услуга који врши ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, при чему обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за промет ових услуга настаје у пореском периоду у којем је извршен промет предметних услуга, односно у пореском периоду у којем је извршена наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга (авансно плаћање).

• Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју

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

У основицу се, сагласно одредби става 2. тачка 2) истог члана Закона, урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату (одредба члана 17. став 3. тачка 2) Закона).

Сагласно наведеном, основицу за обрачунавање ПДВ за промет адвокатских услуга чини износ накнаде, без ПДВ, који ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет предметних услуга, у коју се урачунавају и сви споредни трошкови које ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ зарачунава примаоцу тих услуга. У основицу за обрачунавање ПДВ за промет адвокатских услуга не урачунава се износ новчаних средстава који је досуђен странци, а који ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ наплати у име и за рачун странке и пренесе странци у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Ако се за промет адвокатских услуга измени основица за обрачунавање ПДВ, ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ дужан је да у складу са том изменом исправи обрачунати ПДВ по том основу сходно одредбама члана 21. 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 наведеном законском одредбом, за промет адвокатских услуга ортачко адвокатско друштво – обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са законом.

7. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, намењених за службене потребе међународних организација и за личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1871/2010-04 од 17.6.2010. 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), одредбом члана 24. став 1. тачка 16) подтач. (2) и (4), прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација и за личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Одредбом члана 26. тачка 1) Закона прописано је да се ПДВ, између осталог, не плаћа на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тачка 16) Закона ослобођен ПДВ.

Према одредбама члана 17. став 1. тачка 1) подтачка (2) и тачка 2) подтач. (5) и (6) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) подтач. (2) и (4) Закона, обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши међународним организацијама, страном особљу

међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), ако је то ослобођење предвиђено међународним уговором, и то: за службене потребе међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, за личне потребе чланова особља међународних организација, односно представништава међународних организација и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, као и за чланове административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште.

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

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

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

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника и издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да, пре издавања првог

службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централа) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (став 4. члана 18. Правилника).

Према одредбама члана 19. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) фотокопију основне потврде;
- 2) оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 17. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централне.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који чини саставни део овог правилника и издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе (ст. 2. и 3. истог члана Правилника).

Одредбом става 4. члана 19. Правилника предвиђено је да је одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан да до 31. јануара текуће године достави Централни списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ у року од 15 дана од дана настанка промене.

Одредбом члана 7. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) прописано је да

ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ, односно налог на Обрасцу ЛНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добара и услуга, као и на увоз добара, намењених за службене потребе међународних организација и за личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако су испуњени сви прописани услови.

Међутим, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши организацији „The Joint Aviation Authorities Training Organization Netherlands“ (JAA), као и на увоз добара за потребе ове организације, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у конкретном случају, а према достављеној документацији, нису испуњени услови за остваривање предметног пореског ослобођења.

8. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара у циљу улагања тих добара у друго правно лице, као обавезе из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију и обрачунавање ПДВ за промет добара која се уносе као улог у то правно лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01920/2010-04 од 16.6.2010. год.)

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у

Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Одредбом става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза 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 ст. 1–3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који набавља добра у циљу улагања тих добара у друго правно лице, као обавезе из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ и исказан у рачуну који је издат за тај промет у складу са Законом, одбије као

претходни порез уз испуњење услова из члана 28. Закона – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун мора да гласи на име тог обвезника ПДВ), као и да набављена добра користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ који уноси добра као улог у друго правно лице, што представља обавезу из уговора о приватизацији закљученог са Агенцијом за приватизацију, дужан да за овај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ се утврђује у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона.

9. Порески третман промета услуге давања у подзакуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – банка, као и право обвезника ПДВ – банке на одбитак претходног пореза по основу промета ове услуге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1727/2010-04 од 16.6.2010. 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 банци, 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, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу (банци) – тзв. префактурисане трошкове (трошкове комуналних услуга, ел. енергије и др), у коју није укључен ПДВ.

Када обвезник ПДВ – банка врши промет услуге давања у подзакуп дела пословног простора узетог у закуп, дужна је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. И у овом случају основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – банка прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава подзакупцу – тзв. префактурисане трошкове (нпр. припадајући део трошкова комуналних услуга, ел. енергије и др), у коју није укључен ПДВ.

• 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 (нпр. рачуни добављача који гласе на име тог обвезника ПДВ), 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). Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу рачуна издатих на име другог лица, независно од тога да ли врши плаћање по тим рачунима.

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 опредељени 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 примљене 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 обрачунаог 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, ако обвезник – банка користи пословни простор узет у закуп да би извршила промет за који постоји право на одбитак претходног пореза (промет услуге давања у подзакуп дела предметног пословног простора), као и за промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза (нпр. промет банкарских услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза), у том случају дужна је да изврши поделу

претходног пореза према економској припадности (нпр. за промет услуге давања у закуп критеријум за поделу претходног пореза може да буде проценат учешћа површине пословног простора датог у подзакуп у укупној површини закупљеног пословног простора). Ако обвезник ПДВ – банка за поједино добро или примљену услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају може да одбије од ПДВ који дугује сразмерни порески одбитак, који се утврђује у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник о сразмерном пореском одбитку). 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 – банка може да одбије од ПДВ који дугује у складу са Законом.

10. а) Порески третман промета насталог реализацијом уговора названог уговором о заједничком пословању

б) Подношење захтева Пореској управи за повраћај у пређашње стање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2810/2009-04 од 15.6.2010. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

Промет услуга је и свако нечињење и трпљење (став 2. члана 5. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, код реализације уговора названог уговором о заједничком пословању, којим се, у конкретном случају, између осталог, прва уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да организује производњу, да обезбеди основне сировине за производњу, материјал и амбалажу, као и да изврши продају и наплату накнаде за промет добара, а друга уговорна страна (обвезник ПДВ) да првој уговорној страни на коришћење производне капацитете – објекте и опрему, као и квалификовану радну снагу, са аспекта прописа којима се уређује опорезивања потрошње порезом на додату вредност, прва уговорна страна (обвезник ПДВ) врши промет добара, док друга уговорна страна (обвезник ПДВ) врши промет услуга првој уговорној страни. За извршени промет добара, односно услуга, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Поред тога, Министарство финансија напомиње да у овом случају прва уговорна страна (обвезник

ПДВ) има право да ПДВ који је за извршени промет услуга обрачунала друга уговорна страна (обвезник ПДВ) одбије као претходни порез у складу са одредбама члана 28. Закона.

б) Са аспекта Закона о пореском поступку и пореској администрацији

Чланом 53. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 20/09, у даљем тексту: Закон) прописан је правни институт повраћаја у пређашње стање којим се порески обвезник штити од правних последица које би настале или које су настале због пропуштања процесног преклузивног рока, проузрокованог објективним околностима које искључују његову одговорност.

Дакле, уколико је обвезник из оправданих разлога пропустио да изврши неку радњу у законском року или року који је одредила Пореска управа и због тог пропуштања трпи последице, може у року од осам дана од дана када је престао разлог пропуштања, односно од дана када је сазнао за пропуштање (субјективни рок), а најкасније у року од три месеца од пропуштеног рока (објективни рок), поднети захтев Пореској управи за повраћај у пређашње стање

У окладу са ставом 7. члана 53. Закона, по протеку рока од три месеца од пропуштеног рока, порески обвезник не може да поднесе захтев за повраћај у пређашње стање.

Изузетно од наведене одредбе става 7. члана 53. Закона, порески обвезник може поднети захтев за повраћај у пређашње стање и извршити пропуштену радњу и по протеку три месеца од пропуштеног рока, ако захтев није могао да поднесе благовремено због више силе.

Захтев за повраћај у пређашње стање мора бити документован, а разлози којима се образлаже захтев за повраћај у

пређашње стање морају бити оправдани (као што су тежа болест, смртни случај, елементарна непогода, ратно стање и сл).

Министарство финансија напомиње да надлежна организациона јединица Пореске управе у сваком конкретном случају одлучује о благовремености и оправданости разлога којим се образлаже захтев за повраћај у пређашње стање.

11. Порески третман промета или увоза добара која се сматрају помагалима за следеће и слободне – оквира за наочаре са футролом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1883/2010-04 од 11.6.2010. 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 става 6. истог члана Закона прописано је да ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

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

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

По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам (став 2. тачка 4) истог члана Закона).

Одредбом члана 3. став 1. тачка 15) подтачка (10) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају оквири за наочаре као помагала за слепе и слабовидне.

Посебна стопа ПДВ од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. Правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, промет добара која се сматрају помагалима за слепе и слабовидне, у конкретном случају оквира за наочаре, опорезује се по пореској стопи од 8%. По истој пореској стопи од 8% опорезује се и увоз предметних добара ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

Такође, када обвезник ПДВ врши промет добара која се сматрају помагалима за слепе и слабовидне – оквира за наочаре са футролом, тај промет, у складу са одредбом члана 4. став 6. Закона (која се примењује искључиво код промета добара) опорезује се по пореској стопи од 8%, с обзиром да се испорука футроле у овом случају сматра споредним прометом добра који се врши уз испоруку главног добра – оквира за наочаре.

12. Обавеза подношења евиденционе пријаве пореза на додату вредност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00826/2009-04 од 11.6.2010. год.)

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

Промет добара, односно услуга, као предмет опорезивања ПДВ, ближе је уређен одредбама члана 4. односно одредбама члана 5. Закона, док је увоз добара, као посебан предмет опорезивања ПДВ, ближе уређен одредбом члана 7. Закона.

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

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

Евиденциону пријаву, сагласно одредби става 2. истог члана Закона, подноси и обвезник који при отпочињању

обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, у року из става 1. овог члана.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обавезу подношења евиденционе пријаве има искључиво обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет у износу већем од 4.000.000 динара, при чему Министарство финансија напомиње да се у укупан промет не урачунава износ по основу извршеног увоза добара који представља посебан предмет опорезивања ПДВ.

13. Порески третман промета или увоза тзв. безусловне семенске пшенице, тј. пшенице која је третирана инсектицидима и која нема клијавост

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1828/2010-04 од 10.6.2010. 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.

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

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

Према одредбама члана 23. став 2. тач. 2а) и б) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз житарица, сунцокрета, соје, шећерне репе и уљане репице, као и ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног материјала, компоста са мицелијумом, комплетне крмне смеше за исхрану стоке и живе стоке.

Правилником 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), у члану 2а став 1. прописано је да се житарицама, у смислу члана 23. став 2. тачка 2а) Закона, сматрају пшеница и наполица, раж, јечам, овас, кукуруз, пиринач, хељда и просо, у зрну, независно од тога да ли је зрно ових житарица неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено.

Семеном за репродукцију, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, а у складу са одредбом члана 5а став 3. Правилника, сматра се семе за репродукцију биљака и животиња.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, а имајући у виду да се тзв. безусловна семенска пшеница, тј. пшеница која је третирана инсектицидима и која нема клијавост не сматра житарицом (из разлога што није у функцији исхране) нити семеном за репродукцију биљака, тј. добрима за које је прописано

опорезивање по посебној пореској стопи ПДВ од 8%, на промет и увоз тзв. безусловне семенске пшенице ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

14. Стопа ПДВ која се примењује на промет и увоз смрзнуте печене паприке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1803/2010-04 од 9.6.2010. 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 2) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет или увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог поврћа.

У складу са наведеним законским одредбама, промет и увоз свеже, расхлађене и смрзнуте паприке опорезује се по посебној пореској стопи ПДВ од 8%.

На промет и увоз смрзнуте печене паприке ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

15. Остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када купац првог стана исплати продавцу уговорену цену стана са ПДВ делом у новцу, а делом у добру

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1863/2010-04 од 9.6.2010. 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).

Сагласно наведеним законским одредбама, када на основу овереног уговора о купопродаји стана купац првог стана у потпуности исплати продавцу уговорену цену стана са ПДВ, делом у новцу, а делом у добру, купац првог стана има право на рефундацију ПДВ уз испуњење осталих законских услова, а по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 ... 63/07), при чему Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од значаја за опорезивање, односно остваривање права на рефундацију ПДВ, у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

16. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке дијагностичког апарата магнетне резонанце у циљу давања у закуп предметног добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1862/2010-04 од 9.6.2010. 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 који је набавио дијагностички апарат – магнетну резонанцу у циљу давања у закуп предметног добра (промет за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ) има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за извршени промет тог добра одбије као претходни порез, под условом да поседује рачун или други документ који служи као рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ, а који је издат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ у складу са Законом.

17. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ промета добара и услуга, као и увоза добара, који се врши у оквиру пројеката одређених Споразумом између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о сарадњи у области нафтне и гасне привреде, закљученог 25. јануара 2008. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1219/2010-04 од 9.6.2010. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тачке 16а) и 16б) овог става.

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

У складу са наведеним законским одредбама, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга и увоз добара који се врши у складу са међународним уговорима (а који се не сматрају уговорима из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона), ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење.

Међутим, с обзиром да Споразум између Владе Републике Србије и Владе Руске федерације о сарадњи у области нафтне и гасне привреде, који је потврђен Законом о потврђивању Споразума између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о сарадњи у области нафтне и гасне привреде („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 83/2008), не садржи одредбу којом је предвиђено пореско ослобођење, Министарство финансија је мишљења да не постоји законски основ за

остваривање пореског ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара, који се врши у оквиру реализације пројеката одређених овим споразумом.

18. Порески третман промета монографских и серијских публикација у електронском облику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1798/2010-04 од 7.6.2010. 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 9) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз монографских и серијских публикација.

Правилником 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 члану 8. став 1. прописано је да се монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и

ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Ставом 2. истог члана Правилника прописано је да се серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, која се објављује сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају CIP запис, укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет и увоз монографских и серијских публикација из члана 23. став 2. тачка 9) Закона, односно члана 8. Правилника, у електронском облику, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

19. а) Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње који изврши обвезник ПДВ – предузетник у току обављања делатности, тј. пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката

б) Порески третман увоза добара – опреме за вршење делатности која представља улог страног лица у домаћем привредном друштву
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1571/2010-04 од 7.6.2010. 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.

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 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), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос целокупне имовине:

- 1) код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – предузетник у току обављања делатности, тј. пре брисања, односно на дан брисања из регистра привредних субјеката, изврши пренос целокупне имовине предузетничке радње, тај пренос не сматра се прометом добара и услуга, што значи да у овом случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, ако су испуњени општи услови прописани Законом: да је стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постао обвезник ПДВ и да је продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на добра која се увозе у Републику, осим на добра за која је одредбом члана 26. Закона прописано пореско ослобођење, обрачунава се и плаћа ПДВ.

Према томе, при увозу добара – опреме за вршење делатности, која представља улог страног лица у домаћем привредном друштву, ПДВ се обрачунава и плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу добара у складу са Законом.

20. Право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране такси удружења – обвезника ПДВ, као претходног учесника у промету, за пружене услуге такси превоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1609/2010-04 од 26.5.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране такси удружења – обвезника ПДВ, као претходног учесника у промету за пружене услуге такси превоза, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом, као и да примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када се улагања у основна средства врше из средстава кредита Фонда за развој Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1774/2010-04 од 23.6.2010. 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.

Према наведеној одредби Закона, право на коришћење пореског кредита није условљено врстом, односно пореклом средства, већ је један од услова да обвезник из укупно

расположивих средстава изврши улагање у набавку основних средстава за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезнику којим се одређују делатности које обвезник обавља.

С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагања у основна средства тако што из средстава кредита Фонда за развој Србије (која су дозначена на рачун обвезника) изврши плаћање (извођачима радова) за изградњу објекта намењеног за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезнику којим се одређују делатности које обвезник обавља, према мишљењу Министарства финансија, има право на порески кредит из члана 48. Закона.

2. Порески третман прихода који нерезидентни обвезник оствари у случају када је нерезидентни обвезник дао кредит (свом зависном друштву) резидентном обвезнику – примаоцу кредита, а потом је (путем уговора о продаји) извршио пренос свог удела у капиталу другом нерезидентном обвезнику (новом власнику удела) од кога је, том приликом, наплатио и износ главнице са приписаном каматом по кредиту (датом резидентном обвезнику)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01152/2010-04 од 18.6.2010. год.)

Одредбом члана 40. став 1. 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 се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника,

између осталог, по основу камата, обрачунава и плаћа порез по одбитку до стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У конкретном случају (а како произилази из дописа), нерезидентни обвезник је дао кредит (свом зависном друштву) резидентном обвезнику – примаоцу кредита, а потом је (путем уговора о продаји) извршио пренос свог удела у капиталу другом нерезидентном обвезнику (новом власнику удела) од кога је, том приликом, наплатио и износ главнице са приписаном каматом по кредиту (датом резидентном обвезнику). При томе, у пословним књигама резидентног обвезника и даље стоји неизмирена обавеза у висини почетног дуга на име главнице (са доспелом каматом) по основу примљеног кредита, а која ће бити конвертована у капитал. С тим у вези, у случају када резидентни обвезник своју обавезу по основу кредита конвертује у капитал на начин да нерезидентни обвезник (нови власник удела) за износ главнице и камате (доспеле до дана конверзије) по кредиту повећава своје учешће у капиталу резидентног обвезника, Министарство финансија је мишљења да се, у моменту конверзије обавезе (резидентног обвезника) у капитал, у делу примања (нерезидентног обвезника – новог власника удела) по основу камате, примењује одредба члана 40. став 1. Закона.

Одредбом члана 71. став 1. Закона прописано је да порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. 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. С тим у вези, резидентни обвезник у конкретном случају, обрачунава, обуставља и уплаћује порез по одбитку у моменту када је приход остварен, односно у моменту конверзије

своје обавезе по кредиту у капитал, имајући у виду да је (у том случају) нерезидентни обвезник (повећањем учешћа у капиталу резидентног обвезника) у делу примања по основу камате остварио приход (од камате) који се опорезује у складу са чланом 40. став 1. Закона.

Пореска управа, сагласно прописима који уређују порески поступак и пореску администрацију, у сваком конкретном случају, а на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе.

3. Порески третман разлике између набавне и откупне цене стана датом у закуп запосленом који га је потом и откупио

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01691/2009-16 од 18.6.2010. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у ставу 1. овог члана, између осталог и непокретности.

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

Ако је разлика из става 2. овог члана негативна, у питању је капитални губитак.

У конкретном случају, обвезник (Привредна комора Београда) је извршио улагање сопствених средстава у куповину непокретности (стана), која је у његовим пословним књигама, а у складу са прописима о рачуноводству и МРС, исказана као непокретност у власништву обвезника (на групи рачуна 022 –

Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства), а потом је (ту непокретност), по претходно спроведеном поступку ради решавања стамбених потреба својих запослених, дао у закуп на неодређено време запосленом лицу (као закупопримцу). По закључењу уговора о закупу, решавајући по захтеву закупопримца, закључен је уговор о откупу стана са роком отплате од 40 година.

Имајући у виду да је обвезник (у конкретном случају) уговором о откупу стана (у сопственом власништву) извршио пренос тог стана свом запосленом, Министарство финансија сматра да се у овом случају, а у смислу одредбе члана 27. Закона, ради о преносу имовине – непокретности уз накнаду (са роком отплате до 40 година), те је, с тим у вези, обвезник дужан да (на начин прописан одредбама чл. 27–29. Закона) утврди капитални добитак, односно губитак и искаже их у пореском билансу, на Обрасцу ПБ 1 прописаном Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник), у складу са Законом и Правилником.

4. Порески третман капиталног губитка у случају када је обвезник, као тужени, изгубио судски спор у вези купопродаје непокретности – пословног простора (који је припао тужиоцу, а овај је само делимично измирио обавезу из купопродајног уговора према туженом), па је предметни пословни простор обвезник искњижио из својих пословних књига

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00127/2010-04 од 16.6.2010. год.)

Одредбом члана 27. став 1. 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 се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона (члан 27. став 2. Закона). Ако је разлика из става 2. овог члана негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. став 3. Закона).

Одредбом члана 29. став 1. Закона прописано је да набавна цена, за сврху одређивања капиталног добитка, јесте цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом. Набавна цена из става 1. овог члана коригује се на процењену, односно фер вредност, утврђену у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, уколико је промена на фер вредност исказивана у целини као приход периода у коме је вршена.

У конкретном случају, обвезник је (као тужени) изгубио судски спор у вези купопродаје непокретности – пословног простора. (који је том приликом припао тужиоцу, а овај је само делимично измирио обавезу из купопродајног уговора према туженом), па је, с тим у вези, предметни пословни простор обвезник искњижио из својих пословних књига на дан 1.1.2009. године, при чему се поставило питање да ли је обвезник, у том случају, остварио капитални губитак у складу са Законом.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија је мишљења да уколико порески обвезник, који на основу донете правоснажне судске пресуде изврши предају предметне непокретности, чију продајну цену чини износ обавезе туженог, преузете од стране тужиоца према повериоцу туженог, као и одређени износ који тужилац плаћа у циљу стицања наведене

непокретности (а који се евидентирају у складу са прописима о рачуноводству у пословним књигама обвезника), утврди позитивну разлику између продајне и набавне цене те непокретности (на начин прописан одредбама чл. 27–29. Закона), тако утврђена разлика представља капитални добитак. Ако је ова разлика (између продајне и набавне цене непокретности) негативна, у питању је капитални губитак.

Капитални губитак остварен при продаји једног права из имовине може се пребити са капиталним добитком оствареним при продаји другог права из имовине у истој години (члан 30. став 2. Закона). Ако се и после пребијања исказе капитални губитак, допуштено је његово пребијање на рачун будућих капиталних добитака у наредних пет година (члан 30. став 3. Закона),

У сваком конкретном случају, Пореска управа, сагласно прописима који уређују порески поступак и пореску администрацију, а на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе.

5. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику у случају када нерезидентни обвезник (правно лице), путем уговора о лиценци, преноси право коришћења рачунарског програма резидентном обвезнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-92/2010-04 од 3.6.2010. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у

правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

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

Одредбом члана 2. Закона о 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 напомиње да накнада коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу по основу услуга (нпр.

одржавања софтвера), није предмет опорезивања порезом по одбитку.

Министарство финансија 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.

6. Порески третман имовине која преостане после подмирења поверилаца у поступку ликвидације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-129/2010-04 од 3.6.2010. 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).

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

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

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли привредна друштва чија је регистрована делатност гајење жита и других усева и засада имају право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на хладњачама које искључиво користе као магацин за смештај и чување готових пољопривредних производа, односно јагодичастог воћа без његове прераде, односно конзервисања, након чега се оно даље транспортује у циљу прераде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01829/2010-04 од 23.6.2010. год.)

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 10) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на објекте који су намењени и користе се за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Одредбе члана 12. став 1. тач. 1) до 11) и става 2. Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Према одредби члана 26. став 2. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08 и 41/09, у даљем тексту: Закон о пољопривредном земљишту), објекти који се користе за примарну пољопривредну производњу, односно који су у функцији примарне пољопривредне производње у смислу става 1. тач. 1) и 2) овог члана су објекти за смештај механизације, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, објекти за гајење печурки, пужева и риба (у даљем тексту: пољопривредни објекти).

Имајући у виду наведене законске одредбе, порез на имовину плаћа се на право својине на хладњачи која има карактер непокретности (тј. која не може да се премешта с једног места на друго без оштећења њене суштине), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Сходно томе, на објекте хладњаче у својини привредног друштва чија је регистрована делатност гајење жита и других усева и засада, који (објекти) су инвестиционо-техничком документацијом за изградњу намењени и фактички се искључиво користе као магацин за смештај и чување јагодичастог воћа (које се, како се наводи, „због своје природе мора чувати у замрзнутом стању“), при чему се тај објекат не користи за прераду односно

конзервисање, порез на имовину се не плаћа у складу са одредбом члана 12. став 1. тачка 10) Закона – уколико није трајно дат другом лицу ради остваривања прихода.

Међутим, у случају да се у конкретним хладњачама, као непокретним објектима, врши прерада и конзервисање воћа, нема основа да се на те хладњаче применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) оствари право на ослобођење од плаћања пореза на имовину, с обзиром да се таква врста делатности не сматра пољопривредном делатношћу, већ прерађивачком.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење.

2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану у Републици Србији по основу уговора о доживотном издржавању закљученог између оца – као примаоца издржавања и кћерке – као даваоца издржавања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00164/2010-04 од 17.6.2010. год.)

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, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 31. став 1. тачка б) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – брачног друга, односно лице које се у односу на примаоца

издржавања налази у првом наследном реду, на део непокретности који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

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

Према томе, на пренос права својине на стану у Републици Србији по основу уговора о доживотном издржавању закљученог између примаоца издржавања и лица које се у односу на њега налази у првом наследном реду – као даваоца издржавања, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим на део тог стана који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

У конкретном случају, како је давалац издржавања кћи примаоца издржавања, на пренос права својине на стану у Републици Србији по основу уговора о доживотном издржавању порез на пренос апсолутних права се плаћа на део тог стана који давалац издржавања не би по закону наследила у моменту закључења уговора о доживотном издржавању.

На постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права није од утицаја чињеница да је супруга примаоца издржавања дала изјаву да нема никаквих стварних и облигационих права или потраживања према стану који је био предмет уговора о доживотном издржавању.

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 сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права.

3. Да ли се може остварити право на пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописано за куповину првог стана ако је купац стана право својине на стану стекао од више физичких лица – сувласника предметног стана, тако што је у различитим временским моментима са троје сувласника закључио уговор о купопродаји њихових укупно 1/2 идеалног дела стана, а потом са четвртим сувласником закључио уговор о купопродаји његових 1/2 идеалног дела стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00167/2010-04 од 16.6.2010. год.)

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 ... 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Одредбама чл. 31а и члана 31б став 1. Закона уређено је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условима:

– да је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

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

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

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

Право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

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

Према томе, да би се остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из члана 31а и 31б Закона, потребно је да буду испуњени сви прописани услови што, између осталог, значи и да стицалац стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора на основу кога стиче стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Ако је купац стана, како се наводи у захтеву за мишљење, закључио уговор о куповини 1/2 идеалног дела стана са три сувласника – продавца, дана 27.5.2009. године, чиме је стекао сусвојину на 1/2 идеалног дела предметног стана, уз испуњење прописаних услова у моменту закључења уговора, има право на пореско ослобођење за површину одговарајућег стана (која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану).

Међутим, на стицање преосталог дела својине на стану, по основу уговора о куповини 1/2 идеалног дела стана закљученог дана 16.2.2010. године, са четвртим сувласником, након закључења уговора по основу кога је купац стана већ стекао право сусвојине на 1/2 идеалног дела предметног стана, нема законског основа за остваривање права на пореско ослобођење из члана 31а и 31б Закона, с обзиром да је у моменту закључења тог другог уговора већ имао у сусвојини предметни стан.

Наиме, у смислу одредбе члана 31а став 1. Закона, под станом се подразумева стан или породична стамбена зграда, односно својински удео на стану или породичној стамбеној згради.

На постојање пореске обавезе нису од утицаја разлози због којих су, у конкретном случају, закључена два уговора по основу којих је купљена једна функционална целина.

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, надлежни порески орган у сваком конкретном случају цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права, односно на постојање права на пореско ослобођење.

4. Да ли је привредно друштво за вршење лучких услуга, претовар и складиштење житарица и других роба у обавези да плаћа порез на имовину на право својине на силосу за смештај и складиштење житарица и на сушари за сушење житарица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01826/2010-04 од 15.6.2010. год.)

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 10) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на објекте који су намењени и

користе се за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Одредбе члана 12. става 1. тач. 1) до 11) и става 2. тог члана Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Према одредби члана 26. став 2. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/03 и 41/09), објекти који се користе за примарну пољопривредну производњу, односно који су у функцији примарне пољопривредне производње у смислу става 1. тач. 1) и 2) тог члана су објекти за смештај механизације, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивања старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, објекти за гајење печурки, пужева и риба (у даљем тексту: пољопривредни објекти).

Према томе, на објекте за смештај и чување житарица као готовог пољопривредног производа који су инвестиционо-техничком документацијом за изградњу намењени и фактички се користе у функцији примарне пољопривредне производње, порез на имовину се не плаћа у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона – уколико нису трајно дати другом лицу ради остваривања прихода.

Уколико је у конкретном случају реч о силосу за смештај и складиштење житарица и сушари за сушење житарица као

објектима прерађивачке индустрије (а не пољопривреде), нема основа да се на те непокретности, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона, оствари право на ослобођење од плаћања пореза на имовину.

У поступку утврђивања пореза надлежни орган јединице локалне самоуправе цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину, односно права на пореско ослобођење.

5. Утврђивање пореза на наслеђе у случају када је више лица оглашено за наследнике, при чему само неки од њих поднесу пореску пријаву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00054/2010-04 од 27.5.2010. год.)

Одредбом члана 15. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 5/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на наслеђе и поклон резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право на непокретности које се налазе на територији Републике Србије.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон дужан је да поднесе пореску пријаву са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање конкретне пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе. Пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност коју порески обвезник наслеђује или прима на поклон (члан 35. став 1. и 2. Закона).

Према томе, када је више физичких лица оглашено за наследнике права својине на непокретности на територији Републике Србије, сваки од наследника је порески обвезник за имовину коју је наследио, што значи да је дужан да за ту имовину поднесе пореску пријаву у складу са одредбама Закона.

Према одредби члана 38а Закона, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон.

У складу са чланом 17. став 5. Закона и чланом 55. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 ... 72/09, у даљем тексту: ЗПППА), ако решење о наслеђивању није пријављено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања пореског органа за наслеђивање, а пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника и чињеничног стања утврђеног у поступку контроле (члан 55. став 3. ЗПППА).

У том смислу, ако је више лица оглашено за наследнике при чему само неки од њих поднесу пореску пријаву за утврђивање пореза на наслеђе, на који начин надлежни порески орган сазна и за наслеђе осталих наследника који пореску пријаву нису поднели, даном сазнања пореског органа за то наслеђе настаје пореска обавеза за наследнике који пореску пријаву нису поднели, па порески орган има законско овлашћење да утврди порез на наслеђе и оним наследницима који пореску пријаву нису поднели.

6. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану са Грађевинске дирекције Србије д.о.о, као правног следбеника Републичке дирекције за обнову земље, на физичко лице, у случају када уместо „тешко оштећеног стана у НАТО бомбардовању 1999. године“ („стари“ стан) који је био у својини физичког лица и био изграђен на грађевинском земљишту на коме је физичко лице било ималац права коришћења, то лице стиче право својине на стану као посебном делу стамбене зграде изграђене на истом том земљишту („нови“ стан), при чему је

Грађевинска дирекција Србије д.о.о. била инвеститор изградње те стамбене зграде, а разлику између површине „новог“ и „старог“ стана власник исплатило у новцу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00114/2010-04 од 21.5.2010. год.)

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, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

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

Одредбом члана 65. став 2. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07) уређено је да се новоизграђени грађевински објекти који до 31. децембра 2004. године нису испоручени или нису плаћени, опорезују у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

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

Одредбом члана 42. став 2. Закона прописано је да лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Одредбом члана 1, члана 6. став 2. и чл. 18. и 20. Одлуке о оснивању Грађевинске дирекције Србије као једночланог друштва

са ограниченом одговорношћу („Сл. гласник РС“, бр. 62/01), уређено је да се Грађевинска дирекција Србије оснива као једночлано друштво са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: Дирекција), ради израде програма, организације и координације изградње, продаје и куповине станова и пословног простора за потребе државних органа, као и изградње других објеката за Републику Србију. Средства којима се оснива и послује Дирекција су у државној својини. Дирекција преузима права и уговорене обавезе, средства, предмете и архиву Републичке дирекције за обнову земље. Даном уписа оснивања Дирекције у судски регистар, престаје са радом Републичка дирекција за обнову земље.

Дакле, код преноса уз накнаду права својине на непокретности изграђеној до 31. децембра 2004. године плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Имајући у виду да из уговора који је приложен произлази да је физичко лице предметни „нови“ стан користило као закупац на неодређено време од 16.2.2000. године (што значи да је био изграђен пре тог датума), на разлику површине „новог“ стана изграђеног до 31. децембра 2004. године (који је физичко лице стекло од Грађевинске дирекције Србије д.о.о. Београд) и површине „старог“ стана чији је физичко лице било власник, а који је, како се наводи, „тешко оштећен у НАТО бомбардовању 1999. године“, за чије стицање је физичко лице Грађевинској дирекцији Србије д.о.о. Београд платило уговорени новчани износ, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Имајући у виду да из уговора који је приложен произлази да је стамбена зграда у којој се, као њен посебни део, налази „нови“ стан на коме физичко лице стиче право својине (на име стана „тешко оштећеног у НАТО бомбардовању 1999. године“) изграђена на истој катастарској парцели на којој се налазио „стари“ стан физичког лица, да је инвеститор изградње била Грађевинска дирекција Србије д.о.о. Београд као правни

следбеник Републичке дирекције за обнову земље, као и да према мишљењу Републичке дирекције за имовину Републике Србије из дописа број 46-781/2009-04 од 2. марта 2010. године „питање утврђивања права лицима која користе предметни објекат лежи на Грађевинској дирекцији Србије, а у којим поступцима нема надлежности Републичке дирекције за имовину Републике Србије“, Министарство финансија сматра да пренос права својине на делу „новог“ стана на име престанка права својине на „старом“ стану одговарајуће површине, са Грађевинске дирекције Србије д.о.о. Београд на физичко лице, има карактер преноса уз накнаду на који се порез на пренос апсолутних права такође плаћа.

Обвезник пореза је Грађевинска дирекција Србије д.о.о. а физичко лице – стицалац права на „новом“ стану је солидарни јемац за измирење те пореске обавезе с обзиром да је уговором по основу кога се пренос права врши преузело измирење пореске обавезе по том основу (иако му та обавеза Законом није установљена).

Солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца односно преносиоца тог 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 сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице – резидент Републике Србије остварује од страног правног лица по основу уговорног односа о обављању одређених активности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-01079/2010-04 од 2.6.2010. год.)

Како се наводи у допису, физичко лице – резидент Републике Србије, као уговорна страна – извршилац посла, закључило је уговор са одређеним правним лицем из Републике Словеније као другом уговорном страном – наручиоцем посла, којим су регулисана међусобна права и обавезе по основу датог уговорног односа у вези са обављањем активности истраживања и анализе тржишта, предлагањем маркетиншких активности, ширењем продајне мреже и успостављањем пословне сарадње са купцима на тржишту Руске Федерације. Истиче се да физичко лице нема место боравка у Москви већ као туриста путује на релацији Москва – Београд – Москва. Даље се наводи да је исплатилац прихода правно лице из Републике Словеније, које

нема представништво на територији Републике Србије, ни у Руској Федерацији.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Приходи који, сагласно Закону, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. Закона).

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана резидент Републике Србије, за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави.

Резидент Републике, у смислу овог закона, јесте физичко лице које:

1) на територији Републике има пребивалиште или центар пословних и животних интереса, или

2) на територији Републике, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

Резидент Републике је и физичко лице које је упућено у другу државу ради обављања послова за физичко или правно лице – резидента Републике или за међународну организацију.

Ако обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој другој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама Закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој другој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба Закона на доходак остварен у другој држави (члан 12. Закона).

Обвезник који остварује зараду и друге приходе у или из друге државе, сагласно члану 107. ст. 1. и 2. Закона, дужан је да сам

обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку. Обвезник је дужан да достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, пореском органу надлежном према месту пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 30 дана од дана када је примио зараду или други приход, сагласно члану 107. Закона.

Министарство финансија указује да када обвезник – резидент у току године оствари одређене приходе који заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза, прелазе прописани неопорезиви износ, ти приходи подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на део изнад прописаног неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање по основу накнаде која потиче од радног ангажовања плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање.

Доприноси за обавезно социјално осигурање плаћају се за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, за здравствено осигурање по стопи од 12,3% и за осигурање за случај незапослености по стопи од 1,5%, сагласно чл. 7, 8, 9, 12, 36, 41, 44, 51. и 57. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09).

Дакле, имајући у виду наведено, на приход који у конкретном случају оствари физичко лице – резидент (домаће физичко лице, како се наводи у допису) Републике Србије по основу накнаде у вези са одређеним радним ангажовањем, плаћа се порез на доходак грађана и припадајући доприноси за обавезно

социјално осигурање, у зависности од врсте прихода које физичко лице остварује. Годишњи порез на доходак грађана физичко лице плаћа у случају када у току календарске године оствари доходак виши од неопорезивог износа утврђеног за ту годину.

Иначе, статус резидента Републике Србије, код иностраног исплатиоца прихода, резидент доказује потврдом на обрасцу прописаном Правилником о обрасцу потврде о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 86/09 и 91/09–исправка), осим у случају када се, према прописима друге државе са којом је закључен уговор, статус резидента доказује искључиво потврдом на обрасцу који прописује надлежни орган те државе. Потврда се оверава на Обрасцу ПОР-1 – Потврда о резидентности Републике Србије (за претходну годину/е године, односио текућу годину – на српско/енглеском, односно српско/француском језику). Издавање потврде је у надлежности Министарства финансија.

2. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана на приходе које остварује председник скупштине станара за свој рад

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-130/2009-04 од 26.5.2010. год.)

Како се наводи у допису, скупштина станара је донела одлуку којом се одређује да сваки власник стана издваја одређена новчана средства на име трошкова одржавања стамбене зграде, која станари уплаћују на жиро-

рачун скупштине станара. Даље се наводи да, сагласно одлуци скупштине станара, председник скупштине наведена средства користи за измирење трошкова везаних за организацију текућег одржавања зграде (набавка сијалица, папира за разна обавештења, детерџента за прање степеништа и др), а да део средстава након измирења наведених трошкова представља

награду за његов рад и да је висина тог износа опредељена на месечном нивоу.

Према одредбама чл. 11. и 12. Закона о одржавању стамбених зграда („Сл. гласник РС“, бр. 44/95 ... и 101/05) стамбена зграда има својство правног лица у правним пословима који се односе на одржавање и коришћење стамбене зграде, има рачун и печат и у стамбеној згради образује се скупштина зграде коју чине сви власници станова и других посебних делова зграде.

Уредбом о одржавању стамбених зграда и станова („Сл. гласник РС“, бр. 43/93, у даљем тексту: Уредба), члан 14. став 1, поред осталог, прописано је да скупштина зграде, између осталог, доноси одлуку о накнади за рад органа управљања зградом у складу са законом и Уредбом.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Приходи који, сагласно Закону, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана, опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. Закона).

Према одредби члана 85. став 1. тачка 14) Закона, осталим приходима физичког лица који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по том закону.

Имајући у виду наводе из дописа, као и поменуте законске одредбе, Министарство финансија сматра да приход који физичко лице, у предметном случају председник скупштине станара, оствари по основу свог рада на пословима из делокруга активности председника скупштине станара, сагласно прописима

који уређују одржавање стамбених зграда и у складу са одлуком скупштине станара, представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на други приход, сагласно одредби члана 85. Закона.

Порез на други приход плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (чл. 85. и 86. Закона).

У погледу утврђивања и наплате пореза на друге приходе, порез се утврђује и плаћа по одбитку ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, што значи да је правно лице (у предметном случају, скупштина станара), као исплатилац прихода и порески платац, дужно да за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени приход порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 99. став 1. тачка 8) и члан 101. Закона),

Исплатилац прихода дужан је да у законом прописаном року од 5 дана по истеку месеца, посебно за сваку исплату извршену у претходном месецу, надлежном пореском органу достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПЈ-6, који је прописан Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06).

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, с обзиром да се као претходно поставља питање да ли је то лице по основу остваривања наведених прихода осигураник по законима који уређују пензијско и инвалидско осигурање и здравствено осигурање, за давање одговора надлежно је Министарство рада и социјалне политике и Министарство здравља, у чијој надлежности је давање мишљења

о примени прописа из области пензијског и инвалидског осигурања и здравственог осигурања.

3. Порески третман примања физичких лица по основу отпремнине коју остварују као лица запослена у локалној администрацији којима престане радни однос у складу са Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији, у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места постану нераспоређени

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-37/2010-04 од 17.5.2010. 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, 44/09, 38/10 и 18/10, 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 9. ст. 1, 2. и 3. Закона о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 104/09), лицима запосленим у органима јединица локалне самоуправе који након ступања на снагу акта о

систематизацији радних места постану нераспоређена, односно за чијим радом престане потреба, исплаћује се отпремнина за сваку навршену годину рада у радном односу у висини трећине његове плате, односно зараде, с тим да се под том платом, односно зарадом сматра његова просечна месечна плата, односно зарада 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, 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 – запослене у локалној администрацији, којима је престао радни однос у случају кад после ступања на снагу акта о систематизацији радних места као запослени у локалној администрацији постану нераспоређени, односно кад добију отказ уговора о раду, а којима је исплаћена отпремнина у висини утврђеној Законом о одређивању максималног броја запослених у локалној администрацији, 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 неопорезивог износа.

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

4. Порески третман примања физичког лица у виду ваучера које правно лице даје својим пословним сарадницима – физичким

лицима која нису у радном односу код тог даваоца примања, као пригодног поклона у циљу унапређења сарадње

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-165/2009-04 од 10.5.2010. год.)

Како се наводи у захтеву за мишљење, правно лице има намеру да набави ваучере за куповину производа у малопродајним објектима у којима се продаје роба која се сматра пригодним, односно уобичајеним поклоном за сврхе репрезентације (кожна галантерија, оловке, парфеми и сл) или ваучере за коришћење угоститељских и хотелских услуга, које би давало физичким лицима – пословним сарадницима ради унапређења пословне сарадње. У допису се указује да се ваучер може користити искључиво у одређеним објектима, за тачно одређене сврхе, при чему употреба ваучера може бити и временски ограничена.

Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), одредбама чл. 1. и 2. прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом. Приходи који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана из става 1. члан 3. Закона, опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (став 2. тог члана Закона).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичких лица, укључујући и друга бестеретна давања лицима која нису запослена код исплатиоца, а која по својој природи чине доходак физичких лица.

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

Имајући у виду наведено, у случају кад физичко лице остварује примање (било у новцу, у натури, чињењем или на други начин) које представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (уколико није у радном односу), а које примање по својој природи представља доходак физичког лица, Министарство финансија сматра да такво примање има карактер другог прихода и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

Такође, Министарство указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају, на основу утврђеног чињеничног стања, опредељује порески третман прихода који оствари физичко лице.

5. Могућност признавања, као одбитне ставке, доприноса за обавезно социјално осигурање плаћених у иностранству за сврху одређивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана, као и висина неопорезивог износа код утврђивања основице годишњег пореза на доходак грађана за физичко лице – странца упућеног на рад у Републику Србију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-129/2009-04 од 22.4.2010. год.)

Према наводима из захтева за мишљење, физичко лице (држављанин Аустрије), које је у радном односу код иностраног послодавца (аустријске компаније), као упућени радник послато је на рад у Републику Србију ради обављања послова на територији Републике Србије за потребе домаћег правног лица, а на основу уговорног односа између та два правна лица, при чему не заснива радни однос са домаћим правним лицем (коме страном правно лице

пружа услугу стављања особља на располагање). Страно физичко лице - упућени радник искључиво је одговоран свом иностраном послодавцу, од кога прима зараду. Како се наводи, домаће правно лице (прималац услуга) по основу уговора о пружању услуга стављања особља на располагање, плаћа страном правном лицу накнаду за пружене услуге чија је висина једнака износу зарада и споредних давања које физичко лице прими од страног правног лица као његов запослени, док физичко лице на остварену бруто зараду обрачунава и плаћа порез у Републици Србији и надлежном пореском органу доставља пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО. У погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, у складу са одредбама Споразума између Савезне Републике Југославије и Републике Аустрије о социјалном осигурању („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/98), до истека 24 месеца од упућивања, инострани послодавац обрачунава и уплаћује доприносе у Републици Аустрији.

Према одредби члана 87. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон), која је била у примени пре ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) дана 27. марта 2010. године и чијим чланом 11. је измењена одредба члана 87. Закона, годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су резиденти Републике Србије и то лица која су домаћи држављани, као и странци резиденти, који су, сагласно одредбама ст. 1. и 2. тог члана Закона, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез остварили доходак већи од Законом прописаног неопорезивог износа. Неопорезиви износ за странца резидента запосленог код резидентног лица или у сталној пословној јединици нерезидентног лица, као и за резидента упућеног у иностранство ради обављања послова за резидентно правно лице из члана 17.

Закона јесте петоструки износ просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 87. став 2. Закона).

Иначе, Министарство финансија указује да према измењеној одредби члана 87. Закона о порезу на доходак грађана, сагласно Закону о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана (у примени од 27. марта 2010. године), неопорезиви износ код утврђивања и плаћања годишњег пореза на доходак грађана који ће се примењивати (почев) на доходак остварен у 2010. години, за све обвезнике годишњег пореза на доходак грађана – физичка лица резиденте, укључујући и странца – резидента је изједначен и представља троструки износ просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи наведени у тач. 1) до 9) става 4. члана 87. Закона, који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра године за коју се утврђује годишњи порез, независно на који се период односи исплата. Зараде и опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приходи спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а опорезиви приходи по основу самосталне делатности, од давања у закуп непокретности и покретних ствари и од осигурања лица умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици. Приходи по основима из тач. 1) до 8) става 4. тог члана Закона, који су остварени и опорезовани у другој држави (тачка 9), умањују се за порез плаћен у другој држави, сагласно ставу 6. тог члана Закона.

Сходно томе, ради утврђивања пореске основице годишњег пореза на доходак грађана, (опорезиви) приход који је обвезник – резидент остварио у другој држави и на који је плаћен порез у другој држави умањује се за износ пореза плаћеног по том основу у другој држави.

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

6. Урачунавања времена породилског одсуства и одсуства ради неге детета у период коришћења пореске олакшице и период ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају кад је послодавац засновао радни однос са новозапосленим лицем млађим од 30 година

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-148/2009-04 од 14.4.2010. год.)

Одредбом члана 21в став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр, 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и

које је пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање најмање три месеца без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за период од две године од дана заснивања радног односа тог лица.

Одредбом члана 45а став 2. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09) прописано је да се послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година, а које је пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање најмање три месеца без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за период од две године од дана заснивања радног односа тог лица.

Законом о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09) прописано је да запослена жена има право на одсуство са рада због трудноће и порођаја, као и одсуство са рада ради неге детета и за време одсуства запослена има право на накнаду зараде у складу са законом (члан 94. тог закона).

Имајући у виду наведене одредбе, у случају кад новозапослено лице за које послодавац користи ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду (као и ослобођење од уплате пореза на зараду), користи одсуство са рада због трудноће и порођаја, као и одсуство са рада ради неге детета и за које време је и даље у радном односу код тог послодавца и остварује накнаду зараде у складу са законом, Министарство финансија сматра да се то време (одсуства због трудноће и порођаја и одсуства са рада ради неге детета) урачунава у период коришћења поменутог ослобођења.

7. Опорезивање годишњим порезом на доходак грађана прихода физичких лица којима је у 2009. години на основу Закона о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору утврђено привремено смањење плата, односно зарада, нето накнада и других примања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-86/2010-04 од 1.4.2010. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је Народна скупштина донела дана 23. марта 2010. године, а који се примењује од 27. марта 2010. године, чланом 20. прописано је да изузетно, за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до 7. члана 87. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09, у даљем тексту: Закон) и неопорезивог износа из става 1. односно става 2. тог члана, умањена за износ привременог смањења плата, односно зарада, нето накнада и других примања физичког лица – обвезника годишњег пореза на доходак грађана, сагласно Закону о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 31/09).

Ставом 2. тог члана закона прописано је да је обвезник годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину дужан да за остварени доходак у тој години поднесе пореску пријаву за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана, најкасније до 15. априла 2010. године.

Сходно томе, изузетно, физичким лицима која су обвезници годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, а којима је у претходној години вршено смањење плата, накнада и других примања према одредбама Закона о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору, код утврђивања дохотка за опорезивање, разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до 7. члана 87. Закона и неопорезивог износа прописаног ст. 1. и 2. тог члана, умањује се и за износ привременог смањења плата, зарада (смањења тзв. „нето“ износа плата, односно зарада), нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору.

Ради исказивања податка о износу привременог смањења плата, зарада, нето накнада и других примања, Правилником о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана („Сл. гласник РС“, бр. 20/10, у даљем тексту: Правилник), који је ступио на снагу, тј. примењује се од 1. априла 2010. године, прописан је, између осталог, и Образац ППДГ-5/2009 – Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, у коме је унета нова рубрика под ред. бр. 3.12.1. у којој обвезник коме је у 2009. години била привремено смањена плата, односно зарада, нето накнада и друга примања, сагласно Закону о привременом смањењу плата, односно зарада, нето накнада и других примања у државној администрацији и јавном сектору, исказује податак о износу привременог смањења наведених примања исплаћених закључно са 31. децембром 2009. године. То значи да се, изузетно, за потребе утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, под ред. бр. 3.13. Доходак за опорезивање, исказује износ који представља износ дохотка утврђеног у складу са ст. 4. до

7. члана 87. Закона (под ред. бр. 3.11) умањеног за неопорезиви износ (под ред. бр. 3.12) и износ привременог смањења плата, односно зарада (под ред. бр. 3.12.1).

Сходно томе, обвезник годишњег пореза на доходак грађана који је, сагласно Закону, до дана ступања на снагу Правилника поднео пореску пријаву ППДГ-5 за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину, може да поднесе пореску пријаву на новом Обрасцу ППДГ-5/2009, који је одштампан уз Правилник и чини његов саставни део, до 15. априла 2010. године.

Такође, обвезник годишњег пореза на доходак грађана који, до дана ступања на снагу Правилника, није поднео пореску пријаву за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину сагласно Закону, подноси пореску пријаву на новом обрасцу – Образац ППДГ -5/2009.

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за 2009. годину подноси се најкасније до 15. априла 2010. године.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји могућност пребијања дуговања Републике Србије према адвокату, са пореским потраживањима Републике Србије према том лицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01900/2010-04 од 22.6.2010. год.)

Одредбом члана 67. став 4. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се пореска обавеза може намирити путем компензације, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар.

Правилником о начину и условима за плаћање пореске обавезе путем компензације („Сл. гласник РС“, бр. 63/03, у даљем тексту: Правилник) ближе су уређени начин и услови под којима порески дужник у текућој години може измирити пореске обавезе доспеле до 31. децембра претходне године (у даљем тексту: дуг) путем компензације.

Према одредби члана 2. Правилника, дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може, путем билатералне компензације, измирити дуг под условима да је:

1) према усаглашеној књиговодственој документацији обавеза буџета Републике Србије (у даљем тексту: буџет) према дужнику најмање двоструко већа од укупног дуга који се може измирити путем компензације;

2) предмет компензације дуг који представља јавни приход буџета до износа који припада буџету.

Ако се дуг састоји од пореза који се деле између буџета и буџета територијалне аутономије и локалне самоуправе (у даљем тексту: други учесник у расподели јавних прихода), дужник је обавезан да измири део дуга који припада другом учеснику у расподели.

Захтев за плаћање дуга путем компензације дужник подноси Министарству финансија – Управи за трезор. Уз захтев се подноси документација прописана чланом 3. став 2. Правилника (потврда о обавези на Обрасцу ПОО – Потврда о обавези, оверена од стране корисника буџетских средстава (у даљем тексту: корисник) који има обавезу према дужнику, заједно са документацијом којом се доказује основ дуговања; потврда о дугу на Обрасцу ПДУ – Потврда о дугу, оверена од стране надлежне организационе јединице Пореске управе (у даљем тексту: организациона јединица) према седишту дужника; попуњена изјава о компензацији, у четири примерка, оверена од стране дужника, на Обрасцу ИОК – Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања; попуњен налог на терет и у корист одговарајућег уплатног рачуна јавних прихода; попуњен и оверен налог на терет и у корист свог рачуна).

По прихватању захтева и уз испуњеност услова из члана 2. Правилника, у року од седам радних дана од дана пријема документације из члана 3. Правилника, Управа за трезор оверава Изјаву о компензацији међусобних обавеза и потраживања и испоставља налоге за обрачун на терет и у корист рачуна буџета (члан 5. Правилника).

Министарство финансија напомиње да је припадност јавних прихода уређена одредбама чл. 23. до 26. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09).

Према томе, ако су испуњени прописани услови, потребно је обратити се захтевом за плаћање дуга путем компензације Министарству финансија – Управи за трезор и поднети потребну документацију.

2. Да ли је Влада или орган јединице локалне самоуправе овлашћен да донесе одлуку о отпису локалних јавних прихода (пореза и споредних пореских давања)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1026/2010-04 од 27.5.2010. 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.

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).

ТАКСЕ

1. Висина републичке административне таксе која се плаћа када орган издаје уверење о држављанству које се може издати и из књиге држављана и из матичне књиге рођених

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00028/2010-04 од 23.6.2010. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Тарифом републичких административних такси, Одељак А, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 11. прописано је да се за уверење, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано плаћа такса у износу од 210 динара.

Такође, у Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 220. став 1. прописано је да се за уверење из матичних књига, ако Законом није друкчије прописано, плаћа такса у износу од 320 динара. Напоменом уз тај тарифни број прописано је да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем.

Према одредби члана 46. ст. 1, 2. и 3. Закона о држављанству Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 90/07) евиденција о држављанима Републике Србије води се у матичним књигама рођених.

Држављанство Републике Србије уписује се у матичну књигу рођених у складу са тим законом и прописима о матичним књигама.

Евиденцију о држављанима Републике Србије води орган надлежан за вођење матичних књига као поверени посао.

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о држављанству Републике Србије, уверење о држављанству је јавна исправа којом се доказује држављанство Републике Србије и издаје се на основу података из евиденције држављана Републике Србије, само на лични захтев.

Под евиденцијом из става 1. тог члана подразумева се матична књига рођених, књиге држављана Републике Србије вођене по прописима који су били на снази до ступања на снагу тог закона и друге евиденције држављана вођене у Републици Србији.

Према томе, када се, на захтев странке, уверење о држављанству издаје на основу података из матичних књига (конкретно, из матичне књиге рођених) републичка административна такса се плаћа по Тарифном броју 1. (такса за захтев у износу од 210 динара) и по Тарифном броју 220. (такса за уверење из матичних књига у износу од 320 динара, при чему је у напомени уз тај тарифни број прописано да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу из тог тарифног броја плаћају у износу умањеном за 70% од таксе прописане тим тарифним бројем) из Одељка А Тарифе републичких административних такси, осим у случајевима за које је одредбама Закона прописано таксено ослобођење.

Међутим, ако се уверење о држављанству не издаје по основу података из матичне књиге рођених, већ по основу података из књига држављана Републике Србије вођене по прописима који су били на снази до ступања на снагу тог закона и других евиденција држављана вођене у Републици Србији, Министарство финансија сматра да се, у том случају, републичка административна такса плаћа по Тарифном броју 1. (такса за захтев у износу од 210 динара) и по Тарифном броју 11. (такса за уверење, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара) из Одељка А Тарифе републичких административних такси, осим у случајевима за које је одредбама Закона прописано таксено ослобођење.

2. а) Наплата трошкова образаца које орган јединице локалне самоуправе издаје за потребе странака

б) Плаћање републичке административне таксе када орган, по захтеву странке, врши издавање извода из матичних књига за сврху остваривања права из здравственог осигурања односно за остваривање права из социјалне заштите

в) Плаћање републичке административне таксе за списе и радње код органа јединице локалне самоуправе везане за поступак одређивања земљишта за редовну употребу објекта у посебним случајевима, као и за поступак конверзије права коришћења у право својине на грађевинском земљишту без накнаде и уз накнадау

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00024/2010-04 од 26.5.2010. год.)

а) Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у

даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Законом није посебно прописана такса којом би се наплатили трошкови обрасца извода из матичних књига и других образаца које орган ЈЛС издаје за потребе странака.

Министарство финансија напомиње да је Законом прописано да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама Закона, па ако се приликом извршења тих списа и радњи код органа, странци на обрасцу издаје нпр. потврда или уверење, Министарство сматра да је трошак тих образаца укључен у висину републичке административне таксе која се плаћа за издату потврду или уверење.

Међутим, ако се у надлежном органу врши продаја посебних образаца на основу чега надлежни орган врши одређене послове и радње, Министарство сматра да је продаја тих образаца ствар уређења и поступања тог органа.

б) Одредбом члана 19. тачка б) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко-инвалидске

заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом.

Према одредби члана 2. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 3/10) доприносима се обезбеђују средства за финансирање обавезног социјалног осигурања, и то: пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености. Дакле, под остваривањем права из обавезног социјалног осигурања се подразумева остваривање права из пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености.

Одредбама члана 1. и члана 2. ст. 1. Закона о социјалној заштити и обезбеђивању социјалне сигурности грађана („Сл. гласник РС“, бр. 36/91 ... и 115/05, у даљем тексту: Закон о социјалној заштити) прописано је да се тим законом уређује социјална заштита и обезбеђивање социјалне сигурности грађана. Социјалном заштитом у смислу тог закона сматра се организована друштвена делатност која има за циљ пружање помоћи грађанима и њиховим породицама када дођу у стање социјалне потребе и предузимање мере ради спречавања настајања и отклањања последица таквог стања.

Одредбама члана 49. и члана 50. став 1. Закон о социјалној заштити прописано је да о захтевима за остваривање права из тог закона решава у првом степену центар за социјални рад основан за територију на којој подносилац захтева има пребивалиште. Поступак за остваривање права из тог закона покреће се на захтев лица, односно његовог законског заступника или стараоца и по службеној дужности.

Према томе, одредбом члана 19. став 1. тачка б) Закона прописано је, између осталог, да се такса не плаћа за списе и радње

за остваривање права из обавезног социјалног осигурања (пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености), у складу са прописима који уређују ту област (Закон о пензијском и инвалидском осигурању – „Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 107/09, Закон о здравственом осигурању – „Сл. гласник РС“, бр. 107/05 и 109/05 и Закон о запошљавању и осигурању за случај незапослености – „Сл. гласник РС“, бр. 36/09), као и за списе и радње за остваривање права из социјалне заштите у складу са прописом који уређује ту област (Закон о социјалној заштити).

Према томе, када орган, по захтеву странке, врши издавање извода из матичних књига за сврху остваривања права из здравственог осигурања односно за остваривање права из социјалне заштите, републичка административна такса се не плаћа ни за захтев за издавање извода из матичне књиге, нити за извод из матичне књиге.

У решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члана 22. став 1. Закона).

в) Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе до одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом.

Одредбом члана 70. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 81/09) прописан је поступак одређивања земљишта за редовну употребу објекта у посебним случајевима, као и списи и радње код органа јединице локалне самоуправе везани за тај поступак.

Дакле, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа јединице локалне самоуправе, везане за поступак одређивања земљишта за редовну употребу објекта у посебним случајевима у складу са одредбом члана 70. Закона о планирању и изградњи, плаћају се републичке административне таксе, а не накнаде.

Такође, одредбом члана 102. Закона о планирању и изградњи прописан је поступак конверзије права коришћења у право својине на грађевинском земљишту без накнаде, а одредбама чл. 103. и 104. Закона о планирању и изградњи поступак конверзије права коришћења у право својине на грађевинском земљишту уз накнаду, као и списи и радње код органа јединице локалне самоуправе везани за те поступке.

Дакле, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа јединице локалне самоуправе, везане за поступак конверзије права коришћења у право својине на грађевинском земљишту без накнаде, у складу са одредбом члана 102. Закона о планирању и изградњи, као и за поступак конверзије права коришћења у право својине на грађевинском земљишту уз накнаду, у складу са одредбама чл. 103. и 104. Закона о планирању и изградњи, плаћа се прописана републичка административна такса.

3. Могућност ослобађања од плаћања републичке административне таксе за унос спортског оружја у Републику Србију за све учеснике Светског купа у стрељаштву који ће се одржати од 26. јуна до 4. јула 2010. године у Београду, уз учешће

репрезентација 50 земаља са свих континената са преко 1000 учесника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00026/2010-04 од 21.5.2010. год.)

У допису се наглашава да се ради о учесницима – спортским стрелцима (а не о ловцима) који се такмиче у олимпијским дисциплинама, ваздушним и малокалибарским оружјем.

Према одредбама члана 1а тачка 3) и члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/09, у даљем тексту: Закон), за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредних друштава и других организација којима је поверено вршење јавних овлашћења, плаћају се таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе (таксе за списе и радње дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије).

У Одељку А, Тарифном броју 30. став 1. тачка 3) прописана је такса за одобрење страном држављанину за држање и ношење спортског оружја и муниције у Републици Србији, у износу од 1.000 динара.

Одредбом члана 21. Закона, прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено

ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страно лице држављанин.

Дакле, за списе и радње код органа из члана 1а тачка 3) Закона за које је републичка административна такса прописана, та таксе се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење, односно на изузимање од плаћања републичких административних такси.

Према томе, уколико држављани Републике Србије – чланови стрелачких екипа (спортски стрелци који се такмиче у олимпијским дисциплинама, ваздушним и малокалибарским оружјем) не плаћају административне таксе за уношење спортског оружја (ваздушног и малокалибарског оружја) приликом уноса тог оружја у земље које су, у конкретном случају, учеснице Светског купа у стрелаштву, који ће се одржати од 26. јуна до 4. јула 2010. године у Београдском Спортском центру Ковилово (када се у тим земљама организују спортска такмичења), применом члана 21. Закона, републичку административну таксу неће плаћати ни држављани тих земаља у Републици Србији.

У решењу, исправи, документу или писменом који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).

У противном, и поред разумевања значаја наведеног такмичења, нема основа да се право на ослобођење од плаћања републичке административне таксе оствари када за то не постоји законски основ.

4. Одобравања издавање виза без накнаде свим учесницима 50. Међународне бициклистичке трке „Кроз Србију 2010.” која ће се

одржати од 13. до 19. јуна 2010. године, уз учешће 21 екипе из двадесет држава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-000729/2010-04 од 13.5.2010. год.)

Према одредбама члана 1а тачка 3) и члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/09, у даљем тексту: Закон), за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредних друштава и других организација којима је поверено вршење јавних овлашћења, плаћају се таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе (таксе за списе и радње дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије).

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

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

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

Према Одељку А Тарифе, Тарифни број 37. Тарифе, став 5. Напомене, таксе из става 1. тач. 4), 5) и 6) из тог тарифног броја

не плаћају страни држављани који организовано долазе у Републику Србију, као учесници на такмичењима, односно скуповима међународног карактера, односно лица у непосредној вези са учешћем учесника. Министарство финансија напомиње да су Тарифним бројем 37. став 1. тач. 4), 5) и б) прописане такса за издавање транзитне визе (визе Б) на граничном прелазу за један транзит, такса за издавање визе за краћи боравак (визе Ц) на граничном прелазу, за један улазак, са роком важења до 30 дана и такса за привремени боравак до три месеца.

Према Одељку Б Тарифе, Тарифни број 9. (којим су уређене конзуларне таксе за путне исправе, односно за визе) став 4. Напомене уз тај тарифни број, таксу за краткорочну визу Ц1 не плаћају учесници на културним, просветним или спортским манифестацијама, под условом узајамности.

Према томе, ако је међународним уговором уређено да ће се бесплатно издати визе свим пријављеним учесницима 50. Међународне бицикличке трке „Кроз Србију 2010.“, за издавање виза тим учесницима републичка административна такса се не плаћа.

Уколико такво ослобођење није уређено међународним уговором, републичка административна такса се не плаћа само за издавање транзитне визе (визе Б) на граничном прелазу за један транзит, за издавање визе за краћи боравак (визе Ц) на граничном прелазу, за један улазак, са роком важења до 30 дана и за привремени боравак до три месеца, које издаје надлежни орган у Републици страним држављанима који организовано долазе у Републику Србију као учесници на 50. Међународној бицикличкој трци „Кроз Србију 2010.“, као и лицима која су у непосредној вези са учешћем учесника–такмичара. Када визу издаје дипломатско-конзуларно представништво Републике Србије, учесници на 50. Међународној бицикличкој трци „Кроз Србију 2010.“, под условом узајамности, не плаћају таксу за краткорочну визу Ц1.

ЦАРИНЕ

1. Одложено плаћање царинског дуга у складу са новим прописима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00046/2010-17 од 28.6.2010. год.)

У новом Царинском закону („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) институт одложеног плаћања царинског дуга у знатној мери се разликује у односу на одредбе раније важећег Царинског закона

Тако једна од новина јесте да одобравање одложеног плаћања царинског дуга зависи од полагања обезбеђења подносиоца захтева. Затим, предвиђени су различити поступци који се користе приликом одобравања одложеног плаћања. Рок у којем се плаћање одлаже је 30 дана, а израчунава се у зависности од поступка који је коришћен приликом одобравања одложеног плаћања. Такође, прописани су и случајеви када царински орган неће одобрити одложено плаћање, као и изузеци од ове одредбе.

Конкретно, што се тиче питања на који начин би поступак одобравања одложеног плаћања било најбоље спроводити, Министарство финансија указује на члан 258. Царинског закона, којим су прописани рокови књижења дуга, односно на члан 259. истог закона, којим је уређен институт накнадног књижења. Ово из разлога што и сам поступак одобравања одложеног плаћања

зависи од начина на који је износ дажбина, чије се одложено плаћање и захтева, прокњижен. Наиме, у зависности од захтева странке, с једне стране, односно од могућности царинског органа, с друге стране, то и поступак одобравања одложеног плаћања може бити различит.

Примера ради, уколико је поднета појединачна декларација, за један царински поступак, и износ царинског дуга је прокњижен чим је завршен обрачун дуга, то је могуће одложено плаћање само за тај износ. Уколико је, пак, поднето више појединачних декларација, а износ царинског дуга је прокњижен једним књижењем на крају периода одређеног од стране царинског органа, онда ће се одобрити одложено плаћање за тај износ дуга. У случају оваквог, збирног књижења, неопходно је да се одобрење за збирно књижење и одложено плаћање изда пре настанка првог дуга. Такође, могућа је ситуација да је странка користила поједностављену декларацију, где постоји обавеза подношења допунске декларације, у року који одреди царински орган, онда би, по природи ствари, износ дуга требало да буде збирно прокњижен и самим тим ће се и збирно платити. У овом случају би, према мишљењу Министарства финансија, право на одложено плаћање царинског дуга требало да буде обухваћено одобрењем за поједностављено царињење. Ово су само неки од примера који се могу јавити у пракси и због тога је немогуће дати јединствени одговор на који начин би поступак одобравања одложеног плаћања било најбоље спроводити, јер ће то зависити од околности сваког конкретног случаја.

Што се, пак, тиче питања надлежности, у зависности од акта о унутрашњој организацији и систематизацији радних места у Управи царина, као и од тога да ли се ради искључиво о оцени оправданости захтева за овакво плаћање царинског дуга или истовремено и захтева за поједностављено царињење, требало би одредити и унутрашње јединице Управе царина које ће бити

надлежне за решавање по захтеву за одложено плаћање царинског дуга.

2. Периодично декларисање робе у складу са новим прописима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00049/2010-17 од 28.6.2010. год.)

Чланом 103. раније важећег Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) било је предвиђено да царински орган, у случајевима и на начин које прописује Влада, ради поједностављења поступка, може да одобри да декларација не садржи неке од података или да се уз њу не прилажу неке од исправа или да одобри да нека од комерцијалних или службених исправа приложених уз захтев за стављање робе у царински поступак замени декларацију или да се роба стави у одређени поступак на основу књиговодствене исправе, у ком случају је декларант могао бити ослобођен обавезе допремања робе. У истом члану била је предвиђена обавеза декларанта да, у року који одреди царински орган, поднесе допунску декларацију која може бити општа, периодична или збирна.

Чланом 101. новог Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010), између осталог, прописано је да царински орган, у случајевима и на начин које пропише Влада, ради поједностављења поступка, може да одобри да декларација не садржи неке податке или да се уз њу не прилажу неке од исправа, да нека од трговинских или службених исправа приложених уз захтев за стављање робе у царински поступак замени декларацију или да се роба стави у одређени поступак на основу књиговодствене исправе и тада може да ослободи декларанта обавезе допремања робе. Даље, ставом 3. истог члана прописано је да је декларант дужан да, у року који одреди царински орган, поднесе допунску декларацију која може бити општа, периодична или збирна.

Члан 73. старог Царинског закона, на основу ког је донет Правилник о периодичном декларисању, био је обухваћен Главом III „Сажета декларација и допрема декларисане робе царинском органу“. На тај начин је поменутом законском одредбом и Правилником прецизирано у којим случајевима се и за сажету декларацију може одобрити њено периодично подношење.

С обзиром на чињеницу да и нови Царински закон познаје институт периодичне декларације, иако не садржи експлицитну одредбу о периодичном декларисању, као и чињеницу да је тим законом предвиђено овлашћење за Владу да ближе одреди начин спровођења поједностављених поступака, односно овлашћење за министра да пропише облик, садржину, начин подношења и попуњавања декларације и других образаца који се употребљавају у царинском поступку, то ће се и Правилник о периодичном декларисању, у мери у којој је у сагласности са новим Царинским законом, у складу са чланом 310. став 3. тог закона, примењивати и после 3.5.2010. године, до доношења новог подзаконског прописа. С тим у вези, Министарство финансија још напомиње да и 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 3. 5.2010. године, такође познаје институт периодичног декларисања (у чл. 9. и 12. и у Кодексу шифара).

3. Царински третман робе (цигарета) – узорак узетих за испитивање здравствене исправности и квалитета производа по основу записника граничне санитарне инспекције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00050/2010-17 од 25.6.2010. год.)

Чланом 93. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) прописано је да царински орган може, ради контроле прихваћене декларације, између осталог, да прегледа робу и узме

узорке ради анализе или детаљног прегледа. Ако је прегледан део робе која је обухваћена декларацијом, резултати тог делимичног прегледа примењују се на сву робу обухваћену том декларацијом. Чланом 96. истог закона прописано је да су, ако је декларација контролисана, утврђене чињенице основ за примену прописа који уређују царински поступак у који је роба стављена, док је у члану 98. предвиђено да царински орган пушта робу декларанту ако су испуњени услови за стављање робе у одређени царински поступак и ако роба није предмет мера ограничења или забрана, кад податке у декларацији провери и прихвати, или их прихвати без провере. Међутим, царински орган пушта робу декларанту и кад се декларација не може проверити у примереном року и када ради провере декларације није неопходно да роба буде на месту где се проверава декларација.

С обзиром да се одредбе новог Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010), у делу којим је уређена материја провере декларације, прегледа робе и узимања узорака, суштински не разликују од одредби раније важећег Царинског закона, то ће се, до доношења новог подзаконског прописа, примењивати одредбе 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 регулисан преглед робе, налази и друге мере које предузима царинарница.

Министарство финансија још указује на то да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак (члан 84. Царинског закона). Чланом 87. истог закона прописано је да се декларација, са исправама потребним ради примене прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује, подноси у писаној форми на прописаном обрасцу, мора да буде потписана од стране њеног подносиоца и мора да садржи податке неопходне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује.

То би, даље, значило да ако се роба декларише за слободан промет, декларацијом мора да буде обухваћена само она количина робе која се заиста ставља у слободан промет. Уколико је царински орган, ради контроле прихваћене декларације, одлучио да прегледа робу и у ту сврху је узео узорке робе, односно ако је узорке робе узео други државни орган, декларацијом за стављање у слободан промет биће обухваћена само она роба која се заиста ставља у слободан промет, а не и узорци те робе. Узорци, који су узети по налогу државног органа, а који су искоришћени у сврху анализе и детаљног прегледа предметне робе, по природи ствари не могу бити стављени у слободан промет, већ се за њих одређује уништење, као друго царински дозвољено поступање са робом или употребом робе и самим тим за те узорке не може ни настати обавеза плаћања царинског дуга. Министарство финансија напомиње да се у овом случају записник о узимању узорака који је сачинио државни орган истовремено сматра и одобрењем царинског органа да се та роба уништи, што значи да се за такво поступање не подноси посебан захтев, нити се о томе доноси посебна одлука.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода које физичко лице, резидент Босне и Херцеговине, по основу уговора о трговинском заступању, остварује у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2056/2010-04 од 30.6.2010. год.)

I. Између Србије и Црне Горе и Босне и Херцеговине закључен је уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 18/04, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2006. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Босне и Херцеговине.

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

II. Уговор, у члану 22. (Остали доходак) став 1, поред осталог, прописује:

„1. Делови дохотка резидента државе уговорнице (у конкретном случају, Босне и Херцеговине), без обзира на то где

настају, који нису регулисани у претходним члановима овог уговора опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Босни и Херцеговини).“

Имајући у виду наведено, када физичко лице, резидент Босне и Херцеговине, у Републици Србији остварује приход по основу трговинског заступања, а сходно наведеном члану 22. (Остали доходак) став 1. Уговора, према мишљењу Министарства финансија, односни приход опорезоваће се само у Босни Херцеговини.

Министарство финансија посебно напомиње да је пре примене претходног наведеног решења (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 22. (Остали доходак) став 1. Уговора) потребно да физичко лице које је остварило предметни доходак пружи доказ да је, заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Босне и Херцеговине.

Ово из разлога јер је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује Уговор) прописано да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије и Босне и Херцеговине), а члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

„Израз ‘резидент државе уговорнице‘ (у конкретном случају, Босне и Херцеговине), за потребе овог уговора, означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, места оснивања, седишта управе или другог мерила сличне природе и укључује ту државу, њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе. Овај израз не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.“

Истовремено, сходно члану 3. (Опште дефиниције) став 1. подстав 7) Уговора, израз „лице“ обухвата физичко лице, компанију и друштво лица.

Потврђивање статуса резидентности Босне и Херцеговине, нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. подстав 11) друга алинеја Уговора, то је министарство финансија Босне и Херцеговине, односно његов овлашћени представник) и то, сходно члану 107а став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.), 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Осим тога, нерезидентни обвезник, односно његов порески пуномоћник, дужан је да надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за издавање потврде да, у конкретном случају, нема обавезу плаћања пореза, са приложеном документацијом којом то доказује (потврда о резидентности, позивање на Уговор – одговарајући члан Уговора о избегавању двоструког опорезивања на основу којег се порез не плаћа у Републици), а надлежни порески орган је, сходно члану 107а став 4. Закона, дужан да такву потврду изда.

Како, у конкретном случају, нерезидентно физичко лице остварује приход по основу уговора о трговинском заступању који по својој природи представља други приход на који се, сагласно Закону, порез обрачунава и плаћа по одбитку, Министарство финансија сматра да је домаће правно лице као исплатилац прихода дужно да пореском органу надлежном према месту свог седишта поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПЈ-6 и, уз пореску пријаву, приложи документацију из које неспорно произилази да друга држава уговорница (у конкретном случају, Босна и Херцеговина) има искључиво право опорезивања односног прихода физичког лица.

III. Што се тиче питања у вези повраћаја више плаћеног пореза за претходне године, поступак повраћаја погрешно или више уплаћеног пореза прописан је чланом 10. 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–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон).

2. Порески третман дивиденди које у Републици Србији оствари правно лице нерезидент – резидент Швајцарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-1837/2010-04 од 18.6.2010. год.)

I. Између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског савезног већа закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 11/05) који се примењује од првог јануара 2007. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Швајцарске.

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

II. Члан 10. (Дивиденде) ст. 1. и 2. Уговора прописује:

„1. Дивиденде које исплаћује компанија резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Швајцарске)

могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Швајцарској).

2. Дивиденде се могу опорезивати и у држави уговорници чији је резидент компанија која исплаћује дивиденде (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник дивиденди резидент друге државе уговорнице, разрезан порез не може бити већи од:

(1) 5 одсто бруто износа дивиденди ако је стварни власник компанија (изузимајући партнерство) која непосредно има најмање 20 одсто капитала компаније која исплаћује дивиденде;

(2) 15 одсто бруто износа дивиденди у свим другим случајевима.

Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене ових ограничења.

Овај став не утиче на опорезивање добити компаније из које се дивиденде исплаћују.“

Имајући у виду наведене одредбе Уговора, посебно његов члан 10. став 1, дивиденде које у Републици Србији оствари правно лице, резидент Швајцарске, могу се опорезивати у Швајцарско (под условом да домаће пореско законодавство Швајцарске предвиђа такву могућност) и то по стопи пореза предвиђеној у домаћем пореском законодавству Швајцарске.

Међутим, сходно члану 10. став 2. под (1) Уговора, наведене дивиденде се опорезују у Републици Србији (уколико је националним законодавством Републике Србије прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза) и то применом бенефициране стопе пореза по одбитку од 5 одсто од бруто износа дивиденди, под условом да учешће швајцарског правног лица у капиталу домаће компаније која исплаћује дивиденде износи најмање 20 одсто, односно по стопи од 15 одсто од бруто износа

дивиденди ако учешће швајцарског правног лица у капиталу домаће компаније која исплаћује дивиденде износи мање од 20 одсто, као и уз, претходно, испуњење услова да је нерезидентно правно лице домаћем исплатиоцу дивиденди, на прописаном обрасцу Републике Србије (прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) пружио доказ (потврду о резидентности потписану и оверену од стране надлежних органа Швајцарске) да је прималац дивиденди резидент Швајцарске и, истовремено, стварни власник дивиденди.

III. Уколико је прималац дивиденди (у конкретном случају, страни оснивач – правно лице, резидент Швајцарске) домаћем исплатиоцу дивиденди (на претходно споменутом обрасцу Републике Србије) пружио доказ о резидентности Швајцарске и, истовремено, доказ о стварном власништву над дивидендама (у конкретном случају, као доказ би могао послужити извод из Агенције за привредне регистре), ако његово учешће у капиталу домаће компаније која исплаћује дивиденде износи мање од 20 одсто, сходно члану 10. став 2. под (2) Уговора, предметне дивиденде опорезовале би се по стопи од 15 одсто од бруто износа дивиденди.

Према томе, одредба члана 10. став 2. Уговора подразумева да се дивиденде опорезују у Републици Србији, ако је то прописано домаћим пореским законодавством. С обзиром да је Законом прописана обавеза обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на дивиденде које оствари нерезидентно (у конкретном случају, правно) лице, према мишљењу Министарства финансија, домаћи исплатилац дивиденди је дужан да поднесе пореску пријаву и плати припадајући порез и то по стопи од 5% или 15%

од бруто износа дивиденди. Ово у случају ако су испуњени услови из члана 10. став 2. под (1) Уговора (учешће швајцарског правног лица у капиталу домаће компаније износи најмање 20 одсто, потврда о резидентности потписана и оверена од стране надлежних органа Швајцарске да је прималац дивиденди резидент Швајцарске и, истовремено, стварни власник дивиденди) или члана 10. став 2. под (2) Уговора (учешће швајцарског правног лица у капиталу домаће компаније износи мање од 20 одсто, потврда о резидентности потписана и оверена од стране надлежних органа Швајцарске да је прималац дивиденди резидент Швајцарске и, истовремено, стварни власник дивиденди).

IV. Имајући у виду наведено, Министарство финансија напомиње да Закон 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), у члану 40. став 1, поред осталог, прописује да:

„На приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Швајцарске) од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити правних лица ..., обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.“

Сходно члану 40а став 1. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Швајцарском), под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, са Швајцарском) и да је нерезидент стварни власник прихода.

Сходно члану 40а став 2. Закона, статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном образцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Уколико нису испуњени наведени услови, примењује се стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона, на основицу коју чини бруто износ дивиденди.

Ако исплатилац прихода примени одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана, што за последицу има мање плаћени износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дугованог пореза по овом закону (члан 40а став 3. Закона).

Надлежни порески орган, на захтев нерезидента, дужан је да изда потврду о порезу плаћеном у Републици (члан 40а став 4. Закона).

3. Порески третман накнаде коју по основу чланства у Управном и Надзорном одбору компаније у Републици Србији остваре физичка лица, резиденти Румуније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-586/2010-04 од 18.6.2010. год.)

I. Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Румуније закључен је Уговор о избегавању двоструког

опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 4/96) који се примењује од првог јануара 1998. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Румуније.

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

II. Сходно члану 17. (Накнаде директора) Уговора:

„Накнаде директора и друга слична примања (не само примања у новцу, већ и примања која се остваре у натуралном облику или у виду других погодности – опцијска куповина акција, коришћење стана, употреба аутомобила, погодности здравственог и животног осигурања, повластице по основу чланства у неком клубу и др) која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Румуније) у својству члана одбора директора (наведени израз се односи и на органе који су по својој функцији слични одбору директора, али имају другачији назив, нпр. управни одбор, извршни одбор) друштва које је резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) опорезују се у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).“

Наведено решење полази од претпоставке да су услуге учињене у држави чији је односна компанија резидент (у конкретном случају, у Републици Србији).

С тим у вези, сходно Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.) 7/08, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) примања чланова

управног и надзорног одбора правног лица сматрају се другим приходима чије је опорезивање регулисано одредбама члана 85. став 1. тачка 6. Закона.

Опорезиви приход, на основу члана 85. став 3. Закона, чини бруто приход (износ накнаде која се исплаћује члану управног или надзорног одбора, као и износ свих других издатака на које се обавезао исплатилац, а који су у вези са вршењем њиховог посла, као што су накнада трошкова службеног путовања, односно дневнице, смештај и др) умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Стопа пореза износи 20% (члан 86. Закона).

Наведено решење примењује се без обзира да ли су односна физичка лица надлежним пореским органима Републике Србије доставила потврду о резидентности.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје добара из велепродаје, при чему би се продаја вршила путем интернета, а испорука и наплата преко поште (достављање робе на врата купца) или би се испорука вршила преко поште, а купац би плаћао картицом или безготовинском уплатницом, у оквиру делатности 51470 (Трговина на велико осталим производима за домаћинство)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00157/2010-04 од 10.6.2010. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 52610 (Трговина на мало у продавницама које поштом достављају наручену робу, за робу испоручену поштом), као и лице која обавља делатност из гране 641 (Поштанске активности и превоз и испорука поштанских пошиљки), у коју спада и делатност 64120 (Прикупљање, превоз и испорука поштанских пошиљки, осим делатности пошта), ослобођено је обавезе евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да је делатност 52610 (Трговина на мало у продавницама које поштом достављају наручену робу) изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари прометом добара на мало, путем интернета, при чему се преузимање и наплата добара врши поузећем (доставља преко поште), није дужан да евидентира преко фискалне касе.

При томе, промет који привредни субјект оствари продајом добара на претходно наведен начин, путем интернета, при чему се преузимање добара врши поузећем (доставља преко поште), а плаћање картицом или безготовинском уплатницом на рачун испоручиоца добра, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

Такође, Министарство финансија напомиње, у конкретном случају, да привредни субјект пре отпочињања продаје добара путем интернета, поред одлуке о почетку обављања делатности 52610 (Трговина на мало у продавницама које поштом достављају наручену робу), мора у свом оснивачком акту имати уписану поменути шифру делатности.

2. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга, при чему се наплата поменутих услуга врши у матичном предузећу на територији Републике

Србије, а услуга пружа у одмаралишту које се налази на територији Републике Црне Горе, а које је у власништву привредног друштва из Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00143/2010-04 од 24.5.2010. год.)

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

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

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

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

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл, као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 12. став 5. Закона прописано је ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, да је обвезник дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10), у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са одредбом члана 4. Уредбе, лице које обавља делатност 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

У смислу наведених одредби Закона и наведене Уредбе, лице које пружа туристичке услуге физичким лицима у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора), дужно је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, без обзира на начин плаћања (готовина, чек или картица).

Према томе, у конкретном случају, привредно друштво које се бави организацијом и наплатом туристичких услуга на територији Републике Србије, а поменути туристичку услугу

пружа у одмаралишту које се налази на територији Републике Црне Горе које је у власништву привредног друштва из Новог Сада, дужно је да изда фискални исечак физичком лицу у целокупном износу цене туристичке услуге која ће се пружити, при чему се у бази података таква услуга означава пореском стопом „Г“.

Када је реч о моменту евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга, Министарство финансија је мишљења да лице је које пружа туристичке услуге (организовање туристичких аранжмана) у оквиру делатности 66300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно да евидентира промет поменутих услуга преко фискалне касе на дан када је корисник поменутих услуга добио од туристичке агенције, у конкретном случају матичног предузећа са територије Републике Србије, документ о праву да крене на уговорено путовање, односно пре поласка на путовање.

3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга, при чему се наплата поменутих услуга врши у Институту за рехабилитацију у Београду, а услуга пружа у радној јединици поменутог Института која се налази на територији Републике Црне Горе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01503/2010-04 од 24.5.2010. год.)

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

правно лице, односно предузетник и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

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

Чланом 5. став 1. Закона прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Б“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност и ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл, као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Чланом 12. став 5. Закона прописано је ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, да је обвезник дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са одредбом члана 4. Уредбе, лице које обавља делатност 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

У смислу наведених одредби Закона и наведене Уредбе, лице које пружа туристичке услуге физичким лицима у оквиру делатности 63300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, без обзира на начин плаћања (готовина, чек или картица).

Према томе, у конкретном случају, Институт за рехабилитацију који се бави организацијом и наплатом туристичких услуга на територији Републике Србије, а поменути туристичка услуга се пружа у радној јединици истог Института која се налази на територији Републике Црне Горе, дужан је да изда фискални исечак физичком лицу у целокупном износу цене туристичке услуге која ће се пружити у радној јединици на територији Републике Црне Горе, при чему се у бази података таква услуга означава пореском стопом „Г“.

Када је реч о моменту евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања туристичких услуга, Министарство финансија је мишљења да је лице које пружа туристичке услуге (организовање туристичких аранжмана) у оквиру делатности 66300 (Делатност путничких агенција и туроператора) дужно да евидентира промет поменутих услуга преко фискалне касе на дан када је корисник поменутих услуга

добрио од туристичке агенције, у конкретном случају матичног предузећа са територије Републике Србије, документ о праву да крене на уговорено путовање, односно пре поласка на путовање.

4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом издавања у закуп гаража физичким лицима, при чему је са закупцима закључен уговор о закупу и регулисана обавеза плаћања закупнине сваког 15-ог у месецу, уплатом на текући рачун предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0140/2010-04 од 24.5.2010. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1, 2, и 3. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање). Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмената (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др).

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, у конкретном случају, када правно лице ЈП „Градско стамбено“ као закуподавац врши услугу издавања у закуп гаража физичким лицима, према мишљењу Министарства финансија, нема обавезу да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, имајући у виду да се поменута услуга врши на основу закљученог уговора о закупу којим је већ утврђена динамика плаћања наведене услуге (нпр. до 15-ог у месецу за претходни месец) и да купац плаћање месечне закупнине врши уплатом на текући рачун правног лица, при чему не долази у непосредни контакт са закуподавцем.

5. Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје дечијих играчака из велепродаје, при чему би се продаја вршила путем интернета, а испорука и наплата преко поште (достављање робе на врата купца) у оквиру делатности 51470 (Трговина на мало књигама, новинама и писаћим материјалом)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00146/2010-04 од 21.5.2010. год.)

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

односно предузетник и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 18/09, 109/09 и 6/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 52610 (Трговина на мало у продавницама које поштом достављају наручену робу, за робу испоручену поштом), као и лице које обавља делатност из гране 641 (Поштанске активности и превоз и испорука поштанских пошиљки), у коју спада и делатност 64120 (Прикупљање, превоз и испорука поштанских пошиљки, осим делатности пошта) ослобођено је обавезе евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да је делатност 52610 (Трговина на мало у продавницама које поштом достављају наручену робу) изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари прометом добара (дечијих играчака) на мало, путем интернета, при чему се преузимање и наплата добара врши поузећем (достава преко поште), није дужан да евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње, у конкретном случају, да привредни субјект пре отпочињања продаје добара путем интернета, поред одлуке о почетку обављања делатности 52610 (Трговина на мало у продавницама које поштом достављају наручену робу), мора у свом оснивачком акту имати уписану поменућу шифру делатности.

6. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета добара на мало (домаћег и страног порекла) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија, а која су

стављена у слободан промет на територији Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-01057/2010-04 од 22.4.2010. год.)

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

Чланом 5. став 1. Закона прописано је означавање пореских стопа у бази података фискалне касе. Ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Б“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност и ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује порез на додату вредност. Лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Чланом 12. став 5. Закона прописано је ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, да је обвезник дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, лице које врши промет добара на мало (домаћег и страног порекла) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија, а која су стављена у слободан промет на

територији Републике ван Аутономне покрајине Косово и Метохија, дужно је да евидентира сваки појединачно остварен промет преко фискалне касе. То значи да се обавеза евидентирања промета преко фискалне касе односи на сваки појединачни промет добара на мало, независно од тога да ли је купац физичко, правно лице или предузетник. У случају када се врши промет добара на мало правном лицу или предузетнику, привредни субјект који се бави прометом добара на мало дужан је да формира, одштапа и изда фискални исечак фискалне касе чиме је евидентиран тај промет. Привредни субјект који се бави прометом добара на мало дужан је да правном лицу или предузетнику изда и рачун или други документ у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност и да у том рачуну (фактури) упише број фискалног исечка на основу кога је промет евидентиран преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да се означавање пореских стопа у бази података фискалне касе врши у складу са чланом 5. став 1. Закона и прописима којима се уређује порез на додату вредност, а у конкретном случају приликом евидентирања промета из малопродаје (добара домаћег и страног порекла) другим правним лицима, предузетницима, као и физичким лицима са територије Аутономне покрајине Косово и Метохија, означавање пореских стопа вршиће се тако што ће се у оперативну меморију фискалне касе артиклу који се продаје на претходно наведен начин, доделити ознака пореске стопе „Г“.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена чл. 33. до 37. Закона о јавним набавкама:

– Да ли се код одређивања врсте поступка јавне набавке у текућој години рачунају и уговорене обавезе из претходних година за које је спроведен одговарајући поступак у складу са Законом о јавним набавкама, при чему се ради о различитој врсти услуга, а средства за наведене услуге су обезбеђена на истој позицији?

– Да ли се ради о правилној примени Закона о јавним набавкама тако што се у текућој години спроведе поступак јавне набавке мале вредности за набавку једне врсте услуга, не рачунајући износ уговорених услуга из претходних година, које се преносе у текућу годину и месечно плаћају, уз напомену да се плаћање врши са исте економске класификације, а услуге се разликују од услуга за које ће се спровести поступак јавне набавке мале вредности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-000325/2010-27 од 4.6.2010. год.)

Чланом 2. тачка 22) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предвиђено је да су истоврсна добра, услуге или радови добра, услуге или радови који имају јединствену класификацију, намену и својства.

Чл. 33. до 37. Закона прописан је начин одређивања процењене вредности јавне набавке.

Правилно процењена вредност јавне набавке је од значаја како за избор врсте поступка јавне набавке тако и за остварење начела транспарентности, као једног од основних законских начела у спровођењу поступка јавне набавке (објављивање огласа о јавним набавкама). Тако је чланом 26. став 1. Закона предвиђено да је јавна набавка мале вредности, у смислу овог закона, набавка истоврсних добара, услуга или радова чија је процењена вредност, на годишњем нивоу, нижа од вредности одређене у закону којим се уређује годишњи буџет Републике Србије.

Да би поступак јавне набавке могао да се покрене неопходно је испуњење услова прописаних чланом 27. став 1. Закона. Наиме, наручилац спроводи поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена у годишњем плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету, односно финансијском плану наручиоца. То, другим речима, значи да план набавки произилази из буџета, односно финансијског плана наручиоца. Дакле, када се ради о одређивању процењене вредности јавне набавке, у односу на коју се, између осталог, врши избор поступка у којем ће се јавна набавка реализовати, не рачунају се обавезе из претходних година, већ се процењена вредност јавне набавке одређује у односу на текућу буџетску годину. Наиме, закључење уговора за једну врсту услуга чије обавезе доспевају у наредној години, није сметња за закључење уговора за другу врсту услуга, без обзира на време доспевања обавеза по закљученом уговору, уз испуњење услова предвиђених чланом 27. став 1. Закона.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ЈУНУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о Народној банци Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 30. јуна 2010.
--	--

УРЕДБЕ

Уредба о изменама Уредбе о ближим условима и начину вршења контроле девизног пословања резидената и нерезидената	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 39 од 8. јуна 2010.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите и кредите за правна лица, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошних добара и туристичких путовања у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 25. јуна 2010.
Уредба о измени Уредбе о условима за субвенционисање каматних стопа за кредите за одржавање ликвидности и финансирање трајних обртних средстава и за извозне послове у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 25. јуна 2010.
Уредба о изменама Уредбе о условима и начину спровођења субвенционисане куповине аутомобила произведених у Републици Србији заменом старо за ново у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 25. јуна 2010.
Уредба о утврђивању Програма расподеле и коришћења средстава за кредитирање предузећа која обављају делатност у области прехранбене индустрије за 2010. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 25. јуна 2010.

Уредба о репрограмирању и ослобађању плаћања затезне камате по одобреним дугорочним кредитима датим за финансирање регистрованих пољопривредних газдинстава физичким и правним лицима у циљу подстицања развоја пољопривредне производње	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 30. јуна 2010.
Уредба о ослобађању плаћања затезне камате по одобреним краткорочним кредитима датим физичким лицима за финансирање регистрованих пољопривредних газдинстава у циљу подстицања развоја пољопривредне производње	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 30. јуна 2010.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 40 од 11. јуна 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. 40 од 11. јуна 2010.
Правилник о Плану подрачуна консолидованог рачуна трезора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 42 од 18. јуна 2010.
Правилник о критеријумима за одређивање великих пореских обвезника и о врстама јавних прихода за које је надлежан Центар за велике пореске обвезнике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 25. јуна 2010.

ОДЛУКЕ

Одлука о допунама Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 4. јуна 2010.
Одлука о допунама Одлуке о плаћању, наплаћивању, уплати и исплати који се могу вршити у ефективном страном новцу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 4. јуна 2010.

Одлука о изменама Одлуке о условима и начину одобравања кредита за одржавање дневне ликвидности банака на основу залогe хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 40 од 11. јуна 2010.
Одлука о допуни Одлуке о условима и начину рада девизног тржишта	Сл. гласник РС, бр. 40 од 11. јуна 2010.

УПУТСТВА

Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.
Упутство о достављању Народној банци података о каматним стопама на кредите и депозите банака	Сл. гласник РС, бр. 42 од 18. јуна 2010.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EC) No 231/2004 of 10 February 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 231/2004 од 10. фебруара 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 384/2004 of 1 March 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 384/2004 од 1. марта 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.

COMMISSION REGULATION (EC) No 614/2004 of 30 March 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 614/2004 од 30. марта 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 728/2004 of 15 April 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 728/2004 од 1. априла 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 926/2004 of 26 April 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 926/2004 од 26. априла 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1414/2004 of 28 July 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1414/2004 од 28. јула 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1559/2004 of 24 August 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1559/2004 од 24. августа 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 4. јуна 2010.

<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1849/2004 of 21 October 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1849/2004 од 21. октобра 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 38 од 4. јуна 2010.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 1989/2004 of 19 November 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1989/2004 од 19. новембра 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 38 од 4. јуна 2010.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 2147/2004 of 16 December 2004 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2147/2004 од 16. децембра 2004. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 38 од 4. јуна 2010.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EU) No 455/2010 of 26 May 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 455/2010 од 26. маја 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 42 од 18. јуна 2010.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EU) No 465/2010 of 27 May 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 465/2010 од 27. маја 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 42 од 18. јуна 2010.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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