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

7-8/јул-август 2010.

година L

ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Диана Драгутиновић, министар финансија

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

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

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

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

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

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

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Могућност ослобођења сектора пољопривреде општине Жабал плаћања пореза и доприноса и других давања по основу штете усева у пољопривреди услед атмосферских непогода, односно нагомилавања сувишних вода током априла, маја и јуна 2010. године 13
2. Пореске обавезе у вези са организовањем игара на срећу 17
3. Остваривање права на ослобођења од плаћања пореза за набавку опреме у оквиру Tempus пројеката, као и права на ослобођење опорезивања хонорара и путних трошкова индивидуалних експерата који извршавају активности предвиђене пројектима 20

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара који обвезник ПДВ врши тако што доводи у везу продавца и купца добара са територије Републике Србије путем аукцијског web портала, као и да ли се на износ новчаних средстава који предметни обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун лица које је извршило промет добара (физичко или правно лице) и преноси том лицу, обрачунава и плаћа ПДВ? 27
 2. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна у случају када је у рачуну издатом за извршени промет добара или услуга као податак о називу примаоца рачуна наведен назив који не одговара називу из Регистра привредних субјеката и евиденционе пријаве ПДВ 28
 3. Измена основице за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара задужи примаоца добара за износ трошкова есконтовања менице коју је прималац добара издао на износ рачуна на примљена добра, при чему је испоручилац добара извршио промет добара опорезив по општој стопи ПДВ од 18% и промет добара опорезив по посебној стопи ПДВ од 8% 31
 4. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у динарима, уз клаузулу да се, ако дође до одређеног раста вредности евра до дана плаћања, уговорени износ накнаде увећа за износ повећања вредности евра 33
 5. Измена основице за обрачун ПДВ и исправка износа дуваног ПДВ у случају враћања добра продавцу, при чему обвезник ПДВ – продавац, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, враћа купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, а који може бити мањи или већи од износа накнаде за промет тог добра 36
-

6. Обрачунавање и плаћања ПДВ на накнаду за промет услуга испитивања квалитета и сензорско оцењивање вина са географским пореклом.	37
7. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила марке Mercedes Benz, Viano 3.0 CDI, за потребе обављања угоститељске делатности.	39
8. Порески третман промета добара и услуга који обвезници ПДВ врше основној школи у оквиру санације објекта те основне школе, а која се финансира средствима донације Државне лутрије Србије.	41
9. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када министарство ангажује страног лице, тј. лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, за пружање услуга саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сл.	42
10. Обавеза исправке одбитка претходног пореза за објекат за вршење делатности у случају када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, при чему је предметни објекат изградио за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.	44
11. Одређивање пореског периода за који обвезник ПДВ – привредно друштво, које је настало променом правне форме предузетника (такође обвезника ПДВ) у правну форму привредног друштва, обрачунава и плаћа ПДВ.	46
12. Да ли је Народна банка Србије обвезник ПДВ за промет услуга утврђивања аутентичности новчаница и кованих новца који су законско средство плаћања у Републици Србији, као и за промет услуга утврђивања аутентичности страних новчаница?	48
13. Порески третман преноса дела имовине који чини опрема за обављање делатности, као улог у новоосновано привредно друштво, као и обавеза исправке одбитка претходног пореза за опрему за вршење делатности у наведеном случају.	50
14. Порески третман пружања иностраном наручиоцу услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оправке, а која после оправке обвезник ПДВ – испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.	52
15. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације.	56
16. Порески третман промета услуга процене штета за лица и добра која нису предмет полисе осигурања.	57
17. Да ли је Министарство унутрашњих послова обвезник ПДВ за промет који врши у оквиру обављања послова заштите од пожара, као и да ли има право на одбитак ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету за испоруку ватрогасних возила и других добара намењених опремању и активностима Сектора за ванредне ситуације?	58
18. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ приликом увоза ортопедског помагала – натколених протеза.	62
19. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ увоза музичког инструмента – класичне гитаре од стране физичког лица.	63
20. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава донације Глобалног фонда за борбу против сиде, туберкулозе и маларије из Женева, Швајцарска, у циљу спровођења пројекта „Контрола туберкулозе у Србији“	64

21. Опорезивање промета моторног горива МБ-86 који Војска Републике Србије врши Нафтної индустрији Србије, а које је временом изгубило карактеристике горива.	68
22. а) Порески третман прихода које остварују страна физичка лица која извршавају уговоре које финансира Европска заједница	70
б) Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Поддршка оснивању Контакт центра Пореске управе, а који се финансира из Програма помоћи ЕУ за обнову и развој (CARDS).....	70
23. По којој се пореској стопи опорезује промет односно увоз бумбара?	74
24. а) Порески третман промета добара кориснику слободне зоне – обвезнику ПДВ који врши привредно друштво – обвезник ПДВ	75
б) Порески третман испоруке објекта, односно дела објекта, наручиоцу – извођачу радова који обвезник ПДВ – подизвођач грађевинских радова гради у слободној зони.....	75
25. Порески третман реконструкције самачког хотела, изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године, коју врши обвезник ПДВ – власник објекта у циљу формирања пословног простора као економски дељивих целина – канцеларија намењених продаји	77
26. Порески третман промета публикација о културним добрима и о резултатима рада на њиховој заштити који врши обвезник ПДВ – историјски архив	80
27. Порески третман увоза добара за стварног власника	83
28. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је уговором о купопродаји стана уговорено плаћање купопродајне цене стана на рате	86
29. Могућност остварења пореског ослобођења за промет добара и услуга односно увоз добара који се врши у циљу реализације пројекта „Consumer S.O.S. (Sustainable Organization Support)“ који су заједнички припремиле организације: Центар за заштиту потрошача „Форум“ из Ниша, Градска организација потрошача из Лесковца и бугарска Национална асоцијација „Активни потрошач“ из Софије, а који се врши на основу Уговора о донацији закљученим између Европске комисије и носиоца пројекта – бугарске националне асоцијације „Активни потрошач“ из Софије	88
30. Порески третман промета добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.....	90
31. Порески третман промета санитарског возила које Институт за неонатологију набавља у Републици Србији из средстава буџета Града Београда.....	92
32. Порески третман промета услуге преноћишта у собама за које је извршена категоризација у складу са прописима којима се уређује туризам када тај промет врши туристичко-угоститељско предузеће у име и за рачун физичког лица.....	93
33. Примена пореске стопе ПДВ на промет и увоз боја (дрвене, воштане, водене и темпере), шестара, лењира, троугаоника, угломера, обичних графитних оловака, пластелина и креде	96
34. Порески третман промета услуге давања на коришћење расхладних витрина и фрижидера, без накнаде, коју привредно друштво – обвезник ПДВ пружа продавцима безалкохолног напитка у циљу адекватног смештаја предметног добра под посебним температурним режимом.....	98

35. Порески третман промета школског листа	99
36. Порески третман отпремања добара у иностранство у циљу смештања тих добара у складиште које је обвезник ПДВ – власник добара узео у закуп	100
37. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територији Републике Србије	102
38. Порески третман услуге давања на коришћење, без накнаде, GPRS терминала малопродавцима који врше продају електронских допуна корисницима (унапред плаћене услуге мобилне телефоније, интернета и др)	103
39. Порески третман промета услуга ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта, као и право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који врши промет предметних услуга	105
40. Порески третман промета и увоза монографских и серијских публикација у електронском облику	108
41. Право обвезника ПДВ – даваоца лизинга, који је са примаоцем лизинга закључио уговор о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, да смањи основицу за обрачун ПДВ и исправи износ обрачунатог ПДВ у случају престанка предметног уговора због пропасти или крађе предмета лизинга	109
42. Право на ослобођење од ПДВ увоза комуникационе опреме за коју су средства обезбеђена донацијом NATO у оквиру програма Science for Peace and Security	111
43. Порески третман промета услуга из области културе (приређивање концерта), као и право на одбитак претходног пореза за промет услуге смештаја лица која наступају као извођачи на концерту који приређује обвезник ПДВ	112
44. Порески третман промета пригодног кованог новца који врши Народна банка Србије, као и промета услуге утврђивања аутентичности, вештачења и експертизе динарских новчаница, као и новчаница ефективног страног новца	115
45. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет добра „SenSia jabuka, kruška, grožđe + vlakna 330 gr“	118
46. Право купца првог стана на рефундацију ПДВ у случају када је уговорена цена стана у потпуности исплаћена продавцу од стране трећег лица, на основу уговора које то лице има са купцем првог стана (нпр. на основу уговора о преузимању дуга, асигнације или уговора о јемству)	120
47. Право Савеза слепих Србије на ослобођење од плаћања ПДВ при увозу специјалних уређаја Plextok	124
48. Порески третман промета услуге саветовања у вези са процесом приватизације коју страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, пружа домаћем привредном друштву у којем ово привредно друштво учествује као потенцијални купац	125
49. Порески третман промета услуга клиничког испитивања лекова, као и промета услуга организације клиничког испитивања лекова који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште	128
50. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму	131

-
51. Да ли постоји обавеза обрачунавања ПДВ у случају ако обвезник ПДВ плати накнаду за промет услуга који му је извршен давањем вредносних бонова обвезнику ПДВ – пружаоцу услуга, а којим би доносиоци бонова (нпр. лица запослена код пружаоца услуга) плаћали вредност добара у малопродајним објектима даваоца бонова? . . . 132
52. Порески третман промета услуга организације транспорта добара из иностранства до аеродрома „Никола Тесла“ у Београду који страном правном лицу врши домаћем лицу – обвезнику ПДВ, као и промета услуге организације транспорта добара, по налогу власника добара, који врши домаће привредно друштво – обвезник ПДВ . . . 134
53. Порески третман набавке пољопривредног производа – сирове коже коју врши обвезник ПДВ од пољопривредника 136
54. Порески третман промета услуга преноса снимљеног материјала на филмску траку који врши страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, као и порески третман промета услуга припремања царинске документације који врши исто лице 138
55. а) Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу изградње постројења за збрињавање отпадних вода, одбије као претходни порез 139
- б) Право на повраћај разлике када је износ претходног пореза већи од пореске обавезе 139
- в) Порески третман промета услуга уступања новчаног потраживања у оквиру правног посла форфетинга 139
56. а) Порески третман преноса дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање 142
- б) Порески третман преноса права располагања на стану новооснованом привредном друштву у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање који врши обвезник ПДВ – друштво дељеник 142
- в) Порески третман уступања потраживања које врши обвезник ПДВ – друштво дељеник новооснованом привредном друштву у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање 142
57. Право обвезника ПДВ – огранка страног лица да ПДВ који му је обрачунат и исказан у рачуну од стране претходних учесника у промету за промет услуга смештаја и услуга давања у закуп путничких аутомобила (rent a car) за потребе чланова делегације страног лица – централе тог обвезника ПДВ, који долазе у Републику Србију у циљу реализације пројекта у оквиру којег то страном лице врши промет добара и услуга директно домаћем привредном друштву, одбије као претходни порез 147
58. Порески третман промета услуге давања на коришћење специјалних расхладних уређаја, без накнаде, коју привредно друштво пружа продајцима сладоледа у циљу чувања сладоледа под посебним температурним режимом 149
59. Да ли се новчана средства која обвезник ПДВ – Пословно-спортско центар из Сремске Митровице прима из буџета града Сремске Митровице, буџета Аутономне Покрајине Војводина, односно буџета Републике, на име покрића трошкова зараде, путних трошкова, трошкова текућег одржавања и других трошкова, урачунавају у основицу за обрачун ПДВ примаоца средстава? 151
-

60. Порески третман промета услуга смештаја и конзумације јела и пића на лицу места који врши обвезник ПДВ	152
--	-----

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу – резиденту Велике Британије по основу лиценце за софтвер (права коришћења рачунарског програма), при чему резидентни обвезник – стизалац лиценце сам не користи стечено право већ то право преноси другом нерезидентном обвезнику	155
2. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу по основу права коришћења рачунарског програма, односно базе података, при чему то право преноси другом резидентном обвезнику	157
3. Порески третман здравствене установе са становишта Закона о порезу на добит правних лица	158
4. Утврђивање умањења обрачунатог пореза на добит за износ пореског кредита по основу извршених улагања у основна средства из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица	159
5. Исказивање опорезиве добити у случају када је обвезник дужан да порески биланс поднесе за период краћи од календарске године	161
6. Да ли се расход обвезника по основу решења о извршењу на основу пресуде Врховног суда (донете на основу изјављене ревизије туженог) признаје у његовом пореском билансу?	162
7. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник у новоизграђеном стамбено-пословном објекту, изграђеном без грађевинске дозволе, извршио улагања у куповину стана који је евидентиран у пословним књигама обвезника као основно средство	163
8. Исказивање података у Обрасцу СУ приликом утврђивања сразмере улагања у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10)	166
9. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу по основу уступљеног права на објављивање, рекламирање и продају писаног дела на територије Републике Србије	167
10. Остваривање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када порески обвезник изврши улагања ради стицања права коришћења грађевинског земљишта у државној својини	169
11. Порески третман здравствене установе у приватној својини са становишта Закона о порезу на добит правних лица	170
12. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу по основу уступљеног права приказивања ТВ емисија односно филмова на територији Републике Србије	171

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли физичко лице – купац првог стана има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када први стан стиче по основу судског решења којим му се досуђује стан, као најбољем понудиоцу на јавној продаји? 173
 2. Да ли физичко лице при куповини стана може имати статус купца првог стана из чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину, односно члана 5ба Закона о порезу на додату вредност, с обзиром да је власник 1/12 идеалног дела куће чије је коришћење забрањено решењем надлежног органа, донетим 2010 године, због опасности по живот људи и безбедност околине? 174
 3. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на промет непокретности, односно на пренос апсолутних права, код откупа 1% идеалног дела стана по основу уговора закљученог између физичког лица – стицаоца права својине и Електротехничког института „Никола Тесла“ – као преносиоца права својине, који је на дан закључења тог уговора 22.10.1992. године био деоничко друштво у мешовитој својини (52% деоничког капитала и 48% друштвеног капитала), као и да ли се може извршити упис права на непокретности у земљишним, односно катастарским књигама без доказа о плаћеном порезу на наведени пренос права својине на стану, с обзиром да преносилац права као порески обвезник није поднео пореску пријаву за наведени пренос, те порез није утврђен и плаћен? 178
 4. Право на ослобођење од обавезе плаћања пореза на катастарски приход за 2010. годину и накнаде за одводњавање и наводњавање у циљу санирања штете пољопривредним произвођачима причињене услед задржавања вода на пољопривредном земљишту 182
 5. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права приликом преноса уз накнаду права својине на бициклу са помоћним мотором? 184
 6. Да ли пренос удела који једно правно лице (као преносилац права) има у другом правном лицу и врши без накнаде свом оснивачу – физичком лицу подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права и шта чини пореску основу? 186
 7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на непокретности са привредног друштва на његове чланове? 187
 8. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану са Грађевинске дирекције Србије д.о.о. Београд (као правног следбеника Републичке дирекције за обнову земље) на физичко лице, уместо „тешко оштећеног стана у НАТО бомбардовању 1999. године“ на коме је власник у 1/2 идеалног дела било друго физичко лице чији наследник је предметно физичко лице, који (стан) је био изграђен на грађевинском земљишту на коме је оставилац имао право коришћења, на ком земљишту је Грађевинска дирекција Србије д.о.о. Београд била инвеститор изградње зграде у којој се, као њен посебни део, налази предметни стан? 189
 9. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на непокретности на име накнаде за експроприсану непокретност и који је поступак утврђивања пореске обавезе по том основу? 192
-

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Ослобођење од плаћања пореза на употребу моторног возила које могу да остваре инвалидна лица..... 197

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли се Републички завод за здравствено осигурање сматра „другим лицем“ у смислу члана 45. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (ЗПППА), те да ли је, сходно томе, у обавези да достави градском Секретаријату за утврђивање, контролу и наплату изворних прихода податке о физичким лицима (која остварују право на здравствену заштиту у складу са Законом о здравственом осигурању из радног односа и исплатиоцима односно уплатиоцима доприноса; о физичким лицима која остварују право на пензију односно остварују право на здравствену заштиту у складу са Законом о здравственом осигурању и исплатиоцима пензије односно уплатиоцима доприноса; о осталим физичким лицима која остварују право на здравствену заштиту у складу са Законом о здравственом осигурању и уплатиоцима доприноса), а у циљу спровођења поступка принудне наплате пореза из новчаних потраживања обвезника на зарадама, пензијама ... пореских обвезника, у складу са чланом 96. ЗПППА? 199
2. Да ли је застарело право на наплату прекршајне казне која је привредном друштву изречена решењем надлежног пореског органа дана 12.3.2004. године, те да ли се рок застарелости наплате тог јавног прихода може прекинути доношењем решења којим се том привредном друштву утврђује обавеза по основу локалне комуналне таксе? 200
3. Да ли се камата на потраживање неплаћене пореске обавезе по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе од пореског обвезника у стечају обрачунава применом Закона о пореском поступку и пореској администрацији или применом Закона о стечају? 203

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли научноистраживачке организације (институти и високошколске установе) испуњавају услове из члана 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама?..... 205
 2. Да ли је 1. мај 2010. године рок од када ће за потписнице ЦЕФТА престати примена одредби Закона о јавним набавкама о предности домаћим понуђачима и домаћој роби? 207
 3. Како извршити набавку услуга неопходних за процес рада за период од доношења плана до доделе уговора најповољнијем понуђачу по спроведеном поступку јавне набавке у складу са Законом о јавним набавкама и Законом о буџетском систему?..... 208
 4. Да ли је Завод за изградњу града Београда у обавези да примењује Закон о јавним набавкама?..... 210
 5. Примена члана 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама, односно да ли ЈКП „Комуналац“ може да набавља сушени угљ-лигнит од Рударског басена „Колубара“ који је једини произвођач ове врсте угља у Србији без поступка јавне набавке, имајући у виду да у својој котларници користи искључиво ову врсту угља? 211
-

-
6. Обавештење Компаније Војпут а.д. Министарству финансија о угрожавању јавног интереса у поступку јавне набавке изградње леве траке аутопута Е-75 потез Хоргош–Нови Сад. 213
7. а) Да ли се приликом аплицирања за доделу финансијских средстава – донације предрачуни могу тражити телефонским путем и да ли прималац донације има обавезу да писменим путем обавести фирме које су доставиле предрачуна на основу ког предрачуна се донатор определио да додели донацију? 214
- б) Да ли установа има законску обавезу да спроводи поступак јавне набавке ако је финансијска средства добила путем донације, а донатор у уговору није утврдио обавезу спровођења јавне набавке? 214
8. Да ли се одредбе Закона о јавним набавкама примењују на оглашавање информација битних за реализацију игара на срећу у дневним новинама? 216
9. Да ли „ЈАТ – Привредна авијација“ д.о.о. Београд има статус наручиоца у смислу Закона о јавним набавкама? 217
10. На које врсте радова се примењује члан 24. став 1. тачка 7) Закона о јавним набавкама, с обзиром на то да Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда у уговорној документацији приликом примене Закона о планирању и изградњи примењује одредбе Посебних узанси о грађењу које дефинишу вишкове радова, непредвиђене радове и накнадне радове? 219
11. а) Када је наручилац јавно предузеће које сваке године доноси план пословања – финансијски план и план јавних набавки, а има потребу за вишегодишњим трајањем уговорене услуге (сервиса електро и хидро уређаја), да ли је за покретање и спровођење поступка и уговарања услуге на неодређено време довољно у одлуци о покретању поступка набавке одредити процењену вредност на начин из члана 33. и 34. Закона о јавним набавкама, а све време трајања уговора годишњим финансијским планом предвидети обавезе које доспевају за период примене плана? 221
- б) Када се у току године, предвиђено планом набавки, спровођење поступка за јавну набавку услуге, која се по претходном уговору извршавала током године у којој је спроведен поступак за јавну набавку, да ли су средства предвиђена планом набавки и финансијским планом делимично утрошена, по наведеном основу и да ли се уговор по спроведеном поступку набавке може закључити на период од 12 месеци како је планом предвиђено? 221
- в) Да ли се уговор из поступка за набавку, према плану из текуће године, мора окончати крајем текуће године или је могуће да траје 12 календарских месеци, тако да отпочне у току текуће, а заврши се у наредној години, имајући у виду да се финансијски план и план јавних набавки усвајају почетком године, након чега је потребан рок за спровођење поступка набавке, па реално и није могуће набавку за текућу годину планирану за наведени период реализовати током текуће године? 221
- г) У случају када наручилац има потребу за продужењем рока трајања уговора којим је уговорена услуга и уговорено месечно плаћање извршене услуге, за који период је могуће продужење уговореног периода? 221
-

-
12. а) Да ли се може извршити набавка авионских карата добијањем три понуде за сваку појединачну карту, односно свако путовање? 224
- б) Како је велика вероватноћа да се не може набавити целокупна потребна количина садног материјала од једног понуђача, јер нико не производи тако велику количину у сезони, да ли се иста роба може куповати од више понуђача, поготово ако понуде различите цене за исти производ? 224
13. Да ли се на набавку услуга, односно ангажовање чланова конкурсне комисије тј. лица која нису запослена код наручиоца, уз новчану надокнаду, примењују одредбе Закона о јавним набавкама? 225
14. 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? 226
- 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? 226
15. Примена члана 7. став 1. тачка 1. Закона о јавним набавкама, а у вези са набавком услуге израде одликовања Републике Србије за потребе Генералног секретаријата председника Републике која, на основу члана 112. тачка 7. Устава Републике Србије, додељује председник Републике. 227
16. Поступак јавне набавке протоколарних поклона и авио карата за службена путовања у иностранство 229
17. Да ли је у преговарачком поступку са објављивањем јавног позива „наручилац обавезан да захтева од понуђача да доставе понуде са свим доказима и прилозима као у отвореном поступку, односно да ли је наручилац обавезан да опет оцени понуде, па да тек онда приступи поступку преговарања, на који начин наручилац фактички организује нову јавну набавку или ће понуђачи доставити само оне документе који су у отвореном поступку оцењени као неисправни или неприхватљиви и на тај начин своје понуде учинити исправним и прихватљивим“? .. 230

ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

1. Да ли је Влада Републике Србије, у складу са чланом 15. став 2. Закона о финансирању локалне самоуправе, утврдила највиши износ за локалне комуналне таксе за 2008, 2009. и 2010. годину? 233
2. Представка радника Рудника мрког угља „Јасеновац“ – Крепољин у којој се указује на незаконити поступак увођења месног самодоприноса на територији општине Жагубица 236

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у јулу и августу месецу 2010. године 243
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Могућност ослобођења сектора пољопривреде општине Жабаљ плаћања пореза и доприноса и других давања по основу штете усева у пољопривреди услед атмосферских непогода, односно нагомилавања сувишних вода током априла, маја и јуна 2010. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00072/2010-04 од 27.8.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 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 имовину плаћа се на право својине на непокретности.

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

Према одредби члана 7. став 1. Закона, основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта, у смислу

Закона, је петоструки износ годишњег катастарског прихода од тог земљишта, према последњем податку организације надлежне за послове катастра на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Постојање предмета опорезивања нужна је претпоставка за утврђивање и наплату пореске обавезе по основу пореза на имовину. То значи да се порез на имовину плаћа док постоји предмет опорезивања (у конкретном случају, док постоји право својине на пољопривредном земљишту), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Законом није прописано право на ослобођење од плаћања пореза на имовину који за предмет опорезивања има пољопривредно земљиште из разлога смањења прихода од те имовине као последица штете услед атмосферских непогода, односно нагомилавања сувишних вода на том земљишту.

Према одредби члана 33. став 2. Закона, промене у току године од значаја за висину пореске обавезе пореза на имовину не утичу на утврђену пореску обавезу за ту годину, осим у случају из члана 12. став 3. Закона.

Дакле, нема законског основа за ослобођење од пореза на имовину на пољопривредно земљиште утврђеног за 2010. годину, у којој је дошло до штете услед атмосферских непогода, односно нагомилавања сувишних вода на том земљишту, јер због тога није престало да постоји право својине на том земљишту (као предмет опорезивања).

2. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Опорезивање прихода које физичка лица остваре по основу обављања делатности пољопривреде и шумарства уређено је одредбама чл. 22. до 30. 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).

Обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства, према одредби члана 25. став 1. Закона, је физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плодуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез.

Ако је обвезник из става 1. овог члана издао земљиште у дугорочни закуп, обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства се сматра купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу (члан 25. став 2. Закона).

Министарство финансија указује да је одредбом члана 16. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09) прописано да се за 2010. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход. Поред тога, одредбом члана 18. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано је и да се за 2011. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

Сагласно наведеним законским одредбама, за 2010. годину, као и за 2011. годину, не утврђује се и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

Иначе, Министарство финансија напомиње да се порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, сагласно Закону, не утврђује и не плаћа од 2004. године.

3. Са аспектиа Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање

У погледу доприноса за обавезно социјално осигурање, одредбом члана 6. тачка 22) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је пољопривредник, односно земљорадник осигураник који обавља пољопривредну делатност. Сагласио одредби члана 7. став 1. тачка 8) и одредби члана 8. став 1. тачка 8) тог закона, пољопривредник, односно земљорадник обвезник је доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и доприноса за здравствено осигурање.

Основица доприноса за пољопривреднике, односно земљораднике, сагласно одредби члана 27. Закона о доприносима, је приход од пољопривредне делатности на који се плаћа порез у складу са законом који уређује порез на доходак грађана, с тим да, ако се, у складу са законом који уређује порез на доходак грађана, за одређени период не утврђује и не плаћа порез на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, основица доприноса за тај период је најнижа месечна основица доприноса из члана 38. тог закона.

Одредбом члана 64. Закона о доприносима прописано је да обвезници доприноса не могу бити ослобођени обавезе обрачунавања и плаћања доприноса.

Дакле, Законом о доприносима није прописано ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, па сходно томе нема законског основа за ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, конкретно доприноса за пензијско и инвалидско осигурање и доприноса за здравствено осигурање пољопривредника, односно земљорадника, у случају смањења прихода од пољопривредне

делатности по основу претрпљене штете услед елементарних непогода.

4. За давање мишљења у вези ослобођења од накнаде за одводњавање и наводњавање, као и за продужење уговора о закупу пољопривредног земљишта у државној својини, надлежно је Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде.

2. Пореске обавезе у вези са организовањем игара на срећу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-919/2009-04 од 15.7.2010. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Сагласно одредби члана 3. став 1. тачка 8) 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), остали приходи физичког лица, којима се сматрају и приходи које обвезник оствари по основу добитака од игара на срећу, подлежу порезу на доходак грађана.

Обвезник пореза на добитке од игара на срећу је физичко лице које оствари добитак од игара које се сматрају играма на срећу у смислу закона који уређује игре на срећу, сагласно члану 83. став 1. Закона.

Опорезиви приход за добитке од игара на срећу представља сваки појединачни добитак од игара на срећу, осим оних који су ослобођени Законом (став 2. члан 83. Закона). Порез на добитке од игара на срећу не плаћа се на појединачно остварени добитак од игара на срећу до износа 19.467 динара (став 5. тачка 1) тог члана Закона).

Ако се добитак састоји од ствари и права, опорезиви приход представља тржишна вредност ствари или права у моменту када је добитак остварен (члан 83. став 4. Закона).

На приходе од игара на срећу плаћа се порез да доходак грађана по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини бруто приход умањен за неопорезиви износ од 19.467 динара, у складу са одредбама члана 83. и 86. Закона.

Порез на приходе од игара на срећу обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка б) Закона. То значи да је исплатилац прихода (правно лице или предузетник), као порески платалац, у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане уплатне рачуне у моменту исплате прихода физичком лицу – у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 18) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга приређивања игара на срећу.

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 18) Закона, у складу са одредбом члана 27. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07), односи се на све услуге приређивања игара на срећу у складу са прописима који уређују игре на срећу.

Одредбом члана 2. став 1. Закона о играма на срећу („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 85/05, у даљем тексту: Закон о играма на срећу) прописано је да се играма на срећу, у смислу овог закона, сматрају игре у којима се учесницима, уз непосредну наплату или наплату посредним путем (преко обрачуна додатних телефонских импулса и сл) пружа могућност да остваре добитак у новцу, стварима, услугама или правима, при чему крајњи исход игре не зависи само од знања или вештине учесника у игри, него и од случаја или неког неизвесног догађаја.

Квиз у којем крајњи исход зависи од случаја или неког неизвесног догађаја сматра се игром на срећу у смислу овог закона.

Према одредби члана 4. став 1. Закона о играма на срећу, у складу са овим законом могу се приређивати само игре на срећу које су уписане у каталог о врстама игара на срећу и за чије приређивање су донета правила игре.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга приређивања игара на срећу у складу са Законом о играма на срећу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а приређивач игре на срећу – обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

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

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

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

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

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

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

- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сходно наведеним законским одредбама, ако је у конкретном случају реч о приређивању игре на срећу у складу са Законом о играма на срећу, обвезник ПДВ – приређивач игре на срећу нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, обвезника ПДВ – продавца путничког аутомобила, одбије као претходни порез.

3. Остваривање права на ослобођења од плаћања пореза за набавку опреме у оквиру Tempus пројеката, као и права на

ослобођење опорезивања хонорара и путних трошкова индивидуалних експерата који извршавају активности предвиђене пројектима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1858/2010-04 од 6.7.2010. год.)

1. Са аспекти Закона о порезу на додату вредност

• Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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 у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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.

Одредбом члана 26. Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмената предприсупне помоћи (ИПА) потписаног 29.11.2007. године („Сл. гласник РС“, бр. 124/2007, у даљем тексту: Оквирни споразум) прописано је да, изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви на основу ИПА.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу са одредбом члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и

без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

3) кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства, од стране даваоца донације или имплементарног партнера, непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара или услуга који су предмет уговора о донацији, ако је та добра или услуге непосредно платио давалац донације;

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

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

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

Сагласно одредби члана 16в) Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 3) и 4) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице надлежног органа у четири примерка, од којих два примерка доставља кориснику донације, односно страном лицу, трећи Централни, а четврти задржава за своје потребе.

Корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак потврде из става 1. овог члана, а други задржава за своје потребе (став 2. истог члана Правилника).

Према одредбама члана 16в) став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

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

Према одредби члана 21г) Правилника, Централна води евиденцију о достављеним копијама уговора о донацији, подацима о износу средстава који су предмет уговора о донацији, о

имплементарним и подимплементарним партнерима, копијама уговора закључених између имплементарних и подимплементарних партнера, корисницима донација и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника донација и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за донације.

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 216 став 3. тач. 4) и 5), чланом 21в став 3. тач. 5) и б) 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).

Сходно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру спровођења пројеката који се финансирају из средстава Tempus програма у Републици Србији (програм помоћи за реформу високог образовања), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Предметно пореско ослобођење може да оствари обвезник ПДВ који непосредно врши промет добара и услуга кориснику донације (средстава Tempus програма), а када је реч о увозу добара пореско ослобођење може да оствари лице за

које се врши увоз добара, односно лице које може да оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона.

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

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – корисник донације изврши промет без накнаде добара набављених уз пореско ослобођење, дужан је да по том основу обрачуна и плати ПДВ на основицу утврђену у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, с обзиром да у овом случају обвезник ПДВ није могао да користи право на одбитак претходног пореза јер му ПДВ у претходној фази промета добара није био ни обрачунат.

2. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом 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, у складу са одредбама овог закона, плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

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“.

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

Сагласно наведеним одредбама, приход (хonorар, накнада трошкова) који оствари страном физичком лице које је држављанин, односно има пребивалиште на територији земље чланице Европске уније, у конкретном случају, и које је као стручњак радно ангажовано на реализацији Tempus пројеката на основу уговора финансираних из ИПА програма, изузет је од опорезивања у Републици Србији.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара који обвезник ПДВ врши тако што доводи у везу продавца и купца добара са територије Републике Србије путем аукцијског веб портала, као и да ли се на износ новчаних средстава који предметни обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун лица које је извршило промет добара (физичко или правно лице) и преноси том лицу, обрачунава и плаћа ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2206/2010-04 од 31.8.2010. год.)

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

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

У складу са одредбом члана 17. став 1. Закона, пореску основу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у

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

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 (став 3. тачка 2) истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга посредовања код промета добара, који обвезник ПДВ врши тако што доводи у везу продавца и купца добара са територије Републике Србије путем аукцијског веб портала, ПДВ се обрачунава и плаћа на основицу коју, у складу са одредбама члана 17. ст. 1. и 2. Закона, чини укупан износ накнаде (провизије) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет предметне услуге, без ПДВ.

Износ новчаних средстава који обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун лица које је извршило промет добара (физичко или правно лице) и преноси том лицу не урачунава се у основицу за обрачун ПДВ за извршени промет услуге посредовања.

2. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца рачуна у случају када је у рачуну издатом за извршени промет добара или услуга као податак о називу примаоца рачуна наведен назив који не одговара називу из Регистра привредних субјеката и евиденционе пријаве ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2074/2010-04 од 30.8.2010. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), претходни порез је износ ПДВ обрачунат

у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем

тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

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

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

Према одредбама члана 5. став 1. тач. 4) и 5) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08), у делу 1. Обрасца ЕППДВ, који се односи на податке за идентификацију лица које подноси евиденциону пријаву – правна лица, предузетнике и сталне пословне јединице страног лица, уноси се: под редним. бројем 1.4. – фирма (пуна ознака), у облику у коме је наведена у статуту, односно регистрована код органа надлежног за регистрацију, а под редним бројем 1.5. – фирма (скраћена ознака), у облику у коме је наведена у статуту, односно регистрована код органа надлежног за регистрацију.

Сходно наведеном, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом, као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који

је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. Министарство финансија напомиње да рачун обвезника ПДВ који другом обвезнику ПДВ – привредном субјекту врши промет добара или услуга мора, између осталог, да садржи и податак о називу примаоца рачуна, а који се наводи као пословно име (пуна ознака) или као скраћено пословно име (скраћена ознака) ако скраћено име постоји, из Регистра привредних субјеката и евиденционе пријаве – Обрасца ЕППДВ. Ако обвезник ПДВ – издавалац рачуна у рачуну издатом за извршени промет добара или услуга, као податак о називу примаоца рачуна, наведе назив који не одговара називу из Регистра привредних субјеката и евиденционе пријаве – Обрасца ЕППДВ, такав рачун не сматра се рачуном издатим у складу са Законом, што значи да на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац рачуна не може да оствари право на одбитак претходног пореза за набављена добра, односно примљене услуге.

3. Измена основице за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара задужи примаоца добара за износ трошкова есконтовања менице коју је прималац добара издао на износ рачуна на примљена добра, при чему је испоручилац добара извршио промет добара опорезив по општој стопи ПДВ од 18% и промет добара опорезив по посебној стопи ПДВ од 8%

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2416/2010-04 од 30.8.2010. год.)

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

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

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

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

У складу са одредбом става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара, дужан је да на тај промет обрачуна и плати ПДВ по прописаној пореској стопи, на основицу коју чини износ накнаде коју прима или треба да прими за испоручена добра, а у коју су укључени и сви споредни трошкови које зарачунава примаоцу добара, без ПДВ, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – испоручилац добара задужи примаоца добара за износ трошкова есконтовања

менице коју је прималац добара издао на износ рачуна за примљена добра са одређеним роком доспећа од дана испоруке и коју је испоручилац добара есконтовао код пословне банке, обвезник ПДВ – испоручилац добара дужан је да на износ тог задужења обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се у овом случају ради о измени основице за опорезиви промет добара из члана 21. став 1. Закона. Када обвезник ПДВ – испоручилац добара, који је извршио промет добара опорезив по општој стопи ПДВ од 18% и промет добара опорезив по посебној стопи ПДВ од 8%, задужи примаоца добара за трошкове есконтовања менице коју је прималац тих добара издао на износ рачуна за примљена добра са одређеним роком доспећа од дана испоруке и коју је испоручилац добара есконтовао код пословне банке, обвезник ПДВ – испоручилац добара утврђује део задужења који се односи на основицу за промет по општој стопи ПДВ од 18% и део задужења који се односи на основицу за промет по посебној стопи ПДВ од 8%. Део задужења који се односи на основицу за промет по општој стопи ПДВ од 18%, односно део задужења који се односи на основицу за промет по посебној стопи ПДВ од 8%, израчунава се применом процента учешћа накнаде за промет по општој стопи ПДВ од 18%, без ПДВ, односно применом процента учешћа накнаде за промет по посебној стопи ПДВ од 8%, без ПДВ, у укупном износу накнаде за промет по општој и промет по посебној стопи ПДВ, без ПДВ. На утврђени део задужења ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

4. Основица за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у динарима, уз клаузулу да се, ако

дође до одређеног раста вредности евра до дана плаћања, уговорени износ накнаде увећа за износ повећања вредности евра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2464/2010-04 од 30.8.2010. 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.

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

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

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

Сагласно одредби члана 44. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 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 страној валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. Ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход не сматра делом накнаде за промет добара, односно услуга, већ се ради о приходу оствареном по основу заштите одређеног потраживања валутном клаузулом. Такође, измена пореске основице не врши се ни у случају оствареног расхода по основу уговорене валутне клаузуле.

Међутим, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, уговори вредност промета добара, односно услуга, у динарима, уз клаузулу да се, ако дође до одређеног раста вредности евра до дана плаћања, уговорени износ накнаде увећава за износ повећања вредности евра, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде у који се урачунава и износ по основу повећања вредности евра, без ПДВ.

5. Измена основице за обрачун ПДВ и исправка износа дугованог ПДВ у случају враћања добра продавцу, при чему обвезник ПДВ – продавац, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, враћа купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, а који може бити мањи или већи од износа накнаде за промет тог добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2362/2010-04 од 30.8.2010. год.)

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

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

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када купац врати добро продавцу, а обвезник ПДВ – продавац врати купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, при чему је малопродајна цена предметног добра на дан враћања мања од износа накнаде коју је продавац

остварио за извршени промет предметног добра, обвезник ПДВ – продавац може да измени основицу за обрачун ПДВ до износа који враћа купцу (малопродајна цена предметног добра на дан враћања) и изврши исправку дугованог ПДВ обрачунатог на тај износ.

Међутим, у случају када купац врати добро продавцу, а обвезник ПДВ – продавац врати купцу новчани износ који је једнак малопродајној цени предметног добра на дан враћања, у складу са прописима којима се уређује заштита потрошача, при чему је малопродајна цена предметног добра на дан враћања већа од износа накнаде коју је продавац остварио за извршени промет предметног добра, обвезник ПДВ – продавац може да измени основицу за обрачун ПДВ до износа накнаде коју је остварио за извршени промет и изврши исправку дугованог ПДВ обрачунатог на износ те накнаде.

Наведене измене врше се у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ – продавац вратио новчани износ купцу, при чему за измену износа дугованог ПДВ морају бити испуњени услови из члана 21. ст. 3. и 4. Закона.

6. Обрачунавање и плаћања ПДВ на накнаду за промет услуга испитивања квалитета и сензорско оцењивање вина са географским пореклом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2036/2010-04 од 30.8.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;
- 2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши испитивање квалитета и сензорско оцењивање вина са географским пореклом, ради се о промету услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за предметни промет није прописано пореско ослобођење, У том случају, основицу за обрачун ПДВ за промет наведених услуга чини износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за овај промет, у коју није укључен ПДВ.

7. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила марке Mercedes Benz, Viano 3.0 CDI, за потребе обављања угоститељске делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2162/2010-04 од 30.8.2010. год.)

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

Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (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, односио којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара, као и превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

У складу са наведеним законским одредбама, ако се моторно возило Mercedes Benz, Viano 3.0 CDI сматра путничким аутомобилом, обвезник ПДВ који набавља то моторно возило за потребе обављања угоститељске делатности нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог моторног возила, резервних делова, горива и потрошног материјала за његове потребе, као ни по основу примљених услуга изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга које су повезане са коришћењем овог добра. Међутим, ако се моторно возило Mercedes Benz, Viano 3.0 CDI не сматра путничким аутомобилом, у том случају овај обвезник ПДВ има право на

одбитак претходног пореза за наведена добра и услуге, уз испуњење услова прописаних Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се одређивање да ли моторно возило сматра путничким аутомобилом врши у складу са ЕСЕ класификацијом и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commissions for Europe – TRANS/WP.29/78/Rev.1/Amend. 2, Amend 4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила са точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узајамно признавање додељених хомологација Женева – 16. октобар 1995. године.

8. Порески третман промета добара и услуга који обвезници ПДВ врше основној школи у оквиру санације објекта те основне школе, а која се финансира средствима донације Државне лутрије Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2380/2010-04 од 26.8.2010. год.)

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

У складу са одредбом 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше основној школи у оквиру санације прозора на објекту те основне школе, а која се финансира средствима донације Државне лутрије Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за наведени промет одредбама чл. 24. и 25. Закона није прописано пореско ослобођење.

9. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када министарство ангажује страног лице, тј. лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, за пружање услуга саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сл.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2360/2010-04 од 26.8.2010. год.)

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуга саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга сматра се место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште.

Према томе, када министарство ангажује страног лице, тј. лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, за пружање услуга саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сл, а под условом да страног лице – пружалац услуга није одредило пореског пуномоћника у Републици, у том случају обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, као порески дужник, има прималац услуга – министарство. Порески дужник има обавезу да на накнаду за извршени промет предметних услуга обрачуна ПДВ, да за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, у складу са одредбама члана 50. ст. 3. и 4. Закона, као и да дуговани ПДВ плати у року од 10 дана по истеку пореског периода, у смислу одредаба члана 50. став 1. и члана 51. Закона.

Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 9. став 1. Закона, министарство, као републички орган, није

обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у оквиру свог делокруга рада. Међутим, наведена законска одредба не односи се на промет добара и услуга који друга лица врше министарству.

10. Обавеза исправке одбитка претходног пореза за објекат за вршење делатности у случају када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, при чему је предметни објекат изградио за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2156/2010-04 од 26.8.2010. год.)

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

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

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

пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, а за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом (опорезиви промет), при чему је предметни објекат изградио за потребе обављања делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, у том случају не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза, с обзиром да обвезник ПДВ извршењем предметног промета није престао да испуњава услове за остваривање овог права.

11. Одређивање пореског периода за који обвезник ПДВ – привредно друштво, које је настало променом правне форме предузетника (такође обвезника ПДВ) у правну форму привредног друштва, обрачунава и плаћа ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2446/2010-04 од 26.8.2010. 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.

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) члана 6. Закона сматра се да стицалац ступа на место преносиоца.

Према 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), 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.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају промене правне форме предузетника у

правну форму привредног друштва, пренос целокупне имовине предузетника у привредно друштво не сматра се прометом добара и услуга, под условом да је привредно друштво – стицалац обвезник ПДВ или је тим преносом постало обвезник ПДВ и ако је продужило да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац.

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

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

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

Одредбом члана 48. став 6. Закона прописано је да је за обвезнике који први пут започну обављање делатности у текућој календарској години, за текућу и наредну календарску годину порески период календарски месец.

Сходно наведеним законским одредбама, а с обзиром да промена правне форме не доводи до престанка правног континуитета привредног субјекта – обвезника ПДВ који је у моменту промене правне форме обављао делатност, порески период за који обвезник ПДВ – привредно друштво које је настало променом правне форме предузетника (такође обвезника ПДВ) у правну форму привредног друштва, обрачунава ПДВ, предаје пореску пријаву и плаћа ПДВ, је порески период за који је

обвезник ПДВ – предузетник, као правни претходник тог привредног друштва, обрачунавао и плаћао ПДВ.

12. Да ли је Народна банка Србије обвезник ПДВ за промет услуга утврђивања аутентичности новчаница и кованог новца који су законско средство плаћања у Републици Србији, као и за промет услуга утврђивања аутентичности страних новчаница?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2551/2010-04 од 26.8.2010. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Уставом Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), одредбама члана 95. ст. 1. и 3, у оквиру дела III – Економско уређење и јавне финансије предвиђено је да је Народна банка Србије Централна банка Републике Србије, да је самостална и да подлеже надзору Народне скупштине, којој и одговара, као и да се о Народној банци Србије доноси закон.

Према одредбама члана 4. Закона о Народној банци Србије („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 55/04, 85/05 и 44/10), Народна банка Србије обавља следеће функције:

- 1) утврђује и спроводи монетарну и девизну политику;
- 2) управља девизним резервама;
- 3) утврђује и спроводи, у оквиру своје надлежности, активности и мере ради очувања и јачања стабилности финансијског система;

4) издаје и одузима банкама дозволе за рад, врши контролу бонитета и законитости пословања банака и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређују банке;

5) издаје и одузима дозволе за обављање делатности осигурања, врши контролу ове делатности, односно надзор над обављањем те делатности, издаје и одузима овлашћења за обављање појединих послова из делатности осигурања и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређује осигурање;

6) издаје и одузима дозволе за обављање послова лизинга, врши надзор над обављањем ових послова и обавља друге послове у складу са законом којим се уређује лизинг;

7) издаје и одузима друштвима за управљање добровољним пензијским фондовима дозволе за рад и дозволе за управљање тим фондовима, врши надзор над овом делатношћу и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређују добровољни пензијски фондови;

8) издаје новчанице и ковани новац и управља токовима готовине;

9) уређује, надгледа и унапређује несметано функционисање платног система;

10) обавља законом, односно уговором утврђене послове за Републику Србију не угрожавајући при том самосталност и независност из члана 2. овог закона.

Одредбом члана 58. став 2. Закона о Народној банци Србије прописано је да ако постоји сумња да су новчанице и ковани новац који су законско средство плаћања у Републици Србији фалсификовани или су фалсификоване стране новчанице, Народна банка Србије утврђује њихову аутентичност.

Народна банка Србије прописује начин поступања с новчаницама и кованим новцем из става 2. овог члана (став 4. истог члана Закона о Народној банци).

У складу са наведеним уставним и законским одредбама, на промет услуга који Народна банка Србије, као републички орган, обавља из делокруга органа, Народна банка Србије није обвезник

ПДВ, што значи да по том основу нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

Према томе, за промет услуга утврђивања аутентичности новчаница и кованог новца који су законско средство плаћања у Републици Србији, као и за промет услуга утврђивања аутентичности страних новчаница, Народна банка Србије није обвезник ПДВ, с обзиром да предметне услуге, почев од 1. јула 2010. године када је ступио на снагу Закон о изменама и допунама Закона о Народној банци Србије („Сл. гласник РС“, бр. 44/10), представљају услуге из делокруга рада овог републичког органа.

13. Порески третман преноса дела имовине који чини опрема за обављање делатности, као улог у новоосновано привредно друштво, као и обавеза исправке одбитка претходног пореза за опрему за вршење делатности у наведеном случају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2039/2010-04 од 26.8.2010. год.)

• Према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на пренос дела имовине који чини техничко-технолошку целину као улог у друго привредно друштво, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под следећим условима: да је привредно друштво – стицалац обвезник ПДВ или је тим преносом постало обвезник ПДВ и да је продужило да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац.

Међутим, на пренос дела имовине као улог у друго привредно друштво који не чини техничко-технолошку целину ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

• Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза (став 2. истог члана Закона).

Одредбом члана 32. став 3. Закона прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који другом обвезнику ПДВ – привредном друштву преноси део имовине који чини техничко-технолошку целину (у конкретном случају, опрема за вршење делатности – линије за производњу кечапа, сенфа и мајонеза) у складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно део имовине – опрему за вршење делатности за који (пренос) постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, као улог у то привредно друштво, нема обавезу да исправи одбитак претходног пореза који је остварио при набавци предметних добара, с обзиром да у овим случајевима нису престали услови за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Министарство финансија напомиње да, сходно одредбама члана 32. ст. 4. и 5. Закона, код преноса дела имовине за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона, преносилац имовине дужан је да достави стицаоцу неопходне податке за спровођење исправке одбитка претходног пореза из става 1. члана 32. Закона, при чему се тим преносом не прекидају рокови до којих постоји обавеза испуњености услова за остваривање права на одбитак претходног пореза прописани истом одредбом Закона.

14. Порески третман пружања иностраном наручиоцу услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оправке, а која после оправке обвезник ПДВ – испоручилац услуге, инострани

прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2372/2010-04 од 25.8.2010. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици, или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који, на основу уговора закљученог са страним лицем, пружа иностраном наручиоцу услугу радова на покретним добрима која су увезена ради оправке, а која после оправке, испоручилац услуге, иностранци прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, нема обавезу да на накнаду за пружену услугу оправке обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да поседује доказе прописане одредбама члана 9. Правилника. Доказом из члана 9. став 1. тачка 1)

Правилника сматра се декларација којом се потврђује привремени увоз добара у циљу оправке издата у складу са царинским прописима (у даљем тексту: Декларација о привременом увозу добара) у којој је обвезник ПДВ наведен као прималац робе, односно добара.

У случају када страном лице закључи уговор са више обвезника ПДВ, из којег за све обвезнике ПДВ произилази обавеза пружања услуга том страном лицу, тј. обавеза радова у циљу оправке покретног добра које је привремено увезено, при чему је у Декларацији о привременом увозу добара као прималац робе наведен један од потписника уговора, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона могу да остваре сви обвезници ПДВ који су закључили уговор са страним лицем, под следећим условима: да поседују копију Декларације о привременом увозу добара, уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова и оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге превозе или отпремају у иностранство, а у којој су ови обвезници ПДВ наведени као учесници у извозном послу (у рубрици Б – детаљи обрачуна Јединствене царинске исправе за извоз).

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

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се услуга прегледа добра ради утврђивања његовог стања, без обавезе оправке, не сматра услугом из члана 24. став 1. тачка 7) Закона. На промет ове услуге ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да је место промета предметне услуге, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (4) Закона, место где је услуга стварно пружена, тј. Република Србија.

15. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2447/2010-04 од 25.8.2010. 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

Према одредби члана 4. став 1. тачка 13) Закона о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05 и 30/10, у даљем тексту: Закон о ветеринарству), ветеринарска делатност, у смислу овог закона, обухвата послове дезинфекције, дезинсекције, дератизације, дезодорације и деконтаминације.

Одредбом члана 116. став 1. Закона о ветеринарству прописано је да дезинфекцију, дезинсекцију и дератизацију могу да обављају привредно друштво односно друго правно лице или предузетник ако у погледу одговарајућих стручних радника, опреме и средстава испуњавају услове, које ближе одређује министар.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет ветеринарских услуга – услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације, дужан је да на накнаду за извршени промет ових услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да за промет предметних услуга Законом није

прописано пореско ослобођење нити опорезивање по посебној пореској стопи од 8%.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако скупштина општине, сходно прописима којима се уређују комуналне делатности, одреди општим актом делатност дезинфекције, дезинсекције и дератизације као комуналну делатност, тај општи акт скупштине општине не утиче на примену пореске стопе ПДВ код опорезивања промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације. Наиме, када је реч о опорезивању промета комуналних услуга, посебна пореска стопа ПДВ од 8% примењује се искључиво на промет комуналних услуга из члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 63/07).

16. Порески третман промета услуга процене штета за лица и добра која нису предмет полисе осигурања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2397/2010-04 од 25.8.2010. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агената (заступника) у осигурању.

Према одредби члана 2. став 2. Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, 55/04 ... 107/09), послови осигурања су закључивање и извршавање уговора о осигурању и предузимање мера за спречавање и сузбијање ризика који угрожавају осигурану имовину и лица.

Одредбама става 4. истог члана Закона о осигурању прописано је да су послови реосигурања закључивање и извршавање уговора о реосигурању осигураног вишка ризика изнад самопридржаја једног друштва за осигурање код другог друштва за осигурање које је добило дозволу за обављање послова реосигурања.

Сагласно одредби става 5. члана 2. Закона о осигурању, послови непосредно повезани са пословима осигурања су посредовање и заступање у осигурању, утврђивање и процена ризика и штета, посредовање ради продаје и продаја остатака осигураних оштећених ствари и пружање других интелектуалних и техничких услуга у вези са пословима осигурања.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агената (заступника) у осигурању, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу. На промет услуга процене штета за лица и добра која нису предмет полисе осигурања, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, с обзиром да за промет тих услуга Законом није прописало пореско ослобођење.

17. Да ли је Министарство унутрашњих послова обвезник ПДВ за промет који врши у оквиру обављања послова заштите од пожара, као и да ли има право на одбитак ПДВ који му је обрачунат од

стране претходних учесника у промету за испоруку ватрогасних возила и других добара намењених опремању и активностима Сектора за ванредне ситуације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2514/2010-04 од 25.8.2010. год.)

• Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Сагласно одредби члана 5. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 65/2008 и 36/2009), Министарство унутрашњих послова обавља послове државне управе који се односе на: заштиту живота, личне и имовинске безбедности грађана; спречавање и откривање кривичних дела и проналажење и хватање учинилаца кривичних дела и њихово привођење надлежним органима; одржавање јавног реда и мира; пружање помоћи у случају опасности; обезбеђивање зборова и других окупљања грађана; обезбеђивање одређених личности и објеката, укључујући и страна дипломатска и конзуларна представништва на територији Републике Србије; безбедност, регулисање и контролу саобраћаја на путевима; безбедност државне границе и контролу преласка границе и кретања и боравка у граничном појасу; боравак странаца; промет и превоз оружја, муниције, експлозивних и одређених других опасних материја; испитивање ручног ватреног оружја, направа и муниције; заштиту од пожара; држављанство; јединствени матични број грађана; пребивалиште и боравиште грађана; личне карте; путне исправе; међународну

помоћ и друге облике међународне сарадње у области унутрашњих послова, укључујући и реадмисију; илегалне миграције; азил; обучавање кадрова; управно решавање у другостепеном поступку по основу прописа о избеглицама, као и друге послове одређене законом.

У складу са наведеним законским одредбама, Министарство унутрашњих послова није обвезник ПДВ за промет који врши у оквиру обављања послова заштите од пожара.

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

1) који је опорезив ПДВ;

2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова (да поседује прописану документацију издату у складу са Законом, као и да набављена добра и примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је чланом 24. Закона прописано пореско ослобођење или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Републички орган који, у складу са чланом 9. став 1. Закона, није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у оквиру свог делокруга рада нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга које користи или ће користити за извршење предметног промета.

Према томе, Министарство унутрашњих послова нема право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету за испоруку ватрогасних возила и других добара намењених опремању и активностима Сектора за ванредне ситуације, који је у саставу овог министарства, одбије као претходни порез, с обзиром да у конкретном случају нису испуњени услови из члана 28. став 1. Закона, тј. Министарство унутрашњих послова предметна возила и опрему не користи нити ће користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, већ за обављање послова за које није обвезник ПДВ.

18. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ приликом увоза ортопедског помагала – натколелне протезе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2421/2010-04 од 25.8.2010. 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.

Увозом добара, у складу са одредбом члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

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

Одредбом члана 192. тачка 11) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) било је прописано да су ослобођени од плаћања увозних дажбина инвалиди – на ортопедска и друга помагала која служе као замена телесних органа који недостају, односно оштећених телесних органа и на резервне делове и потрошни материјал за коришћење тих помагала.

Ослобођење од плаћања увозних дажбина на предметна добра прописано је одредбом члана 216. тачка 12) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је ступио на снагу 3. маја 2010. године.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз ортопедског помагала – натколелне протезе, ПДВ се не обрачунава

и не плаћа, под условом да се предметно ортопедско помагало сматра добром из члана 216. тачка 12) Царинског закона, а за чији увоз је прописано ослобођење од плаћања увозних дажбина.

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

19. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ увоза музичког инструмента – класичне гитаре од стране физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2500/2010-04 од 24.8.2010. 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.

Увозом добара, у складу са одредбом члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

Према одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) 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;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из

уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;

6) за која је у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу са наведеним одредбама Закона, на увоз музичког инструмента – класичне гитаре од стране физичког лица, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

20. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара финансираних из средстава донације Глобалног фонда за борбу против сиде, туберкулозе и маларије из Женева, Швајцарска, у циљу спровођења пројекта „Контрола туберкулозе у Србији“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2092/2010-04 од 24.8.2010. 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 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији

закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу са одредбом члана 21а став 1. тач. 1) и 2) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

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

Према одредби члана 216 став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централи на оверу.

Ставом 2. истог члана Правилника прописано је да је одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера дужно да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Централи достави отисак печата, податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Ставом 3. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи;

- 1) назив и адресу имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис и печат овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 7) број и датум овере од стране Централне и потпис овлашћеног лица.

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да, изузетно од става 3. тачка б) овог члана, ако имплементарни,

односно подимплементарни партнер, нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају, уместо отиска печата, Централни доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације.

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

Ставом 6. истог члана Правилника прописано је да имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе.

Правилником о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривање пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05), у члану 8. прописано је, између осталог, да ако се по основу уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника (лице које увози добро), при чему ова потврда, уместо података прописаних чланом 21б став 3. тач. 4) и 5) Правилника (подаци о називу, адреси и ПИБ-у обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење и вредности промета добара и услуга по предрачуну, односно датуму и износу уплаћених авансних средстава), 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. тачка 16а) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, а под условом да је уговором о донацији из члана 24. став 1. тачка

16а) Закона предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, на промет добара и услуга и увоз добара финансираних из средстава донације Глобалног фонда за борбу против сиде, туберкулозе и маларије из Женева, Швајцарска, у циљу спровођења пројекта „Контрола туберкулозе у Србији“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у окладу са Законом.

21. Опорезивање промета моторног горива МБ-86 који Војска Републике Србије врши Нафтної индустрији Србије, а које је временом изгубило карактеристике горива

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-43/2010-04 од 23.8.2010. 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.

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

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

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

Према 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.

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

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

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

Према томе, Република и њени органи обвезници су ПДВ ако обављају промет добара и услуга у смислу члана 8. ст. 1. и 2. и члана 9. став 2. Закона (самостално, у оквиру обављања делатности као трајне активности, а који је опорезив у складу са Законом). У том случају, за ова лица постоји обавеза подношења евиденционе пријаве надлежном пореском органу ако су у претходних 12 месеци остварила укупан промет у износу већем од 4.000.000 динара. С тим у вези, ако је Војска Републике Србије обвезник ПДВ, за промет моторног горива МБ-86 који врши Нафтној индустрији Србије, а које је, према наводима из дописа, временом изгубило карактеристике горива, дужна је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У супротном, тј. ако Војска Републике Србије није обвезник ПДВ, за предметни промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

**22. а) Порески третман прихода које остварују страна физичка лица која извршавају уговоре које финансира Европска заједница
б) Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Подршка оснивању Контакт центра Пореске управе“, а који се финансира из Програма помоћи ЕУ за обнову и развој (CARDS)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1993/2010-04 од 9.8.2010. год.)

а) Како се наводи у допису, за потребе реализације пројекта „Подршка оснивању Контакт центра Пореске управе“ (у даљем тексту: Пројекат), који се финансира из Програма помоћи Европске уније за обнову и развој (CARDS), са циљем оснивања и развоја пореског контакт центра у Београду у саставу Пореске управе Републике Србије, из различитих европских држава, који привремено раде на територији Србије и порески су резиденти у својим матичним земљама. Даље се наводи да уговор који су

склопили Европска заједница, Влада Републике Србије и Конзорцијум међународних експерата из Беча, Аустрија, наводи да ће рад у Пројекту бити изузет од плаћања свих врста дажбина и пореза, укључујући и ПДВ, у Србији.

Оквирни споразум Владе Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/03, у даљем тексту: Оквирни споразум), који је ратификован 31. марта 2003. године, сагласно наводима преамбуле представља правни основ за спровођење мера у области финансијских, техничких и других облика сарадње у складу са програмом помоћи Европске заједнице на основу Уредбе о Обнови, односно Уредбе Савета (ЕК) број 1628/96 од 25. јула 1996. године која је последњи пут измењена и допуњена Уредбом Савета (ЕК) број 2454/99 од 15. новембра 1999. године и програмом помоћи из Уредбе о CARDS који је Савет договорио 20. новембра 2000. године и који по ступању на снагу треба да замени програм Обнова.

У циљу ефикасне примене тог споразума, чланом 5. став 1. алинеја 2. Оквирног споразума прописано је да ће Савезна влада предузети све неопходне мере да се обезбеди да особље које учествује у спровођењу тих мера, као и чланови њихове уже породице не могу да уживају ништа мање погодности, привилегије и изузећа од оних које обично ужива друго међународно особље које ради у Савезној Републици Југославији на основу неког билатералног или мултилатералног споразума или аранжмана економске помоћи.

С обзиром да је одредбом члана 10. Оквирног споразума уређено да тај споразум ступа на снагу датумом потписивања и остаје на снази до 31. децембра 2006. године, осим чланова 5, 6. и 11. који остају на снази још пет година, 2007. године закључен је и од Народне скупштине РС потврђен нови споразум – Оквирни споразум између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претпри-

ступне помоћи (ИПА) („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА). У преамбули тог споразума, алинеја трећа, констатовано је да нови Инструмент за претприступну помоћ (ИПА) замењује пет претходно постојећих претприступних инструмената.

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

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

Дакле, имајући у виду наведене одредбе поменутих међународних споразума, у случају кад странац – физичко лице из државе чланице Европске уније, који је порески резидент у својој матичној земљи (нерезидент Републике Србије), привремено ради на територији Републике Србије и оствари приход по основу радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршавања уговора који је финансиран из Програма помоћи Европске уније за обнову и развој ради реализације пројекта „Подршка оснивању Контакт центра Пореске управе“ и који сагласно наведеној одредби члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА извршава уговоре које финансира Заједница, тако остварени

приход не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији.

б) Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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 у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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.

Одредбом члана 5. став 1. алинеја 6. Оквирног споразума прописано је, између осталог, да се све локалне набавке које се врше у складу са програмима помоћи Заједнице ослобађају пореза на промет или неких других еквивалентних фискалних оптерећења која спадају у надлежност савезних органа.

Сходно наведеним одредбама Закона и Оквирног споразума, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Подршка оснивању Контакт центра Пореске управе“, а који се финансира из Програма помоћи Европске уније за обнову и развој (CARDS), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Наведена пореска ослобођења могу се остварити на начин и по поступку прописаним Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), као и одредбама члана 8. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05), при чему Министарство

финансија напомиње да се одредбе члана 8. овог правилника примењују само код увоза добара.

23. По којој се пореској стопи опорезује промет односно увоз бумбара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02001/2010-04 од 27.7.2010. год.)

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

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

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 б) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет или увоз живе стоке.

Сагласно одредби члана 5а став 5. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07), живом стоком, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се говеда, коњи, свиње, овце, козе, живина, домаћи зечеви (кунићи) и пчеле.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а с обзиром да за промет односно увоз бумбара није прописано опорезивање по посебној пореској стопи ПДВ од 8%, на промет односно увоз ових животиња ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи ПДВ од 18%.

**24. а) Порески третман промета добара кориснику слободне зоне – обвезнику ПДВ који врши привредно друштво – обвезник ПДВ
б) Порески третман испоруке објекта, односно дела објекта, наручиоцу – извођачу радова који обвезник ПДВ – подизвођач грађевинских радова гради у слободној зони**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02313/2010-04 од 21.7.2010. год.)

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

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

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

Пореско ослобођење за унос добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, а у складу са одредбама члана 6. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских

ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа које управља слободном зоном (у даљем тексту: предузеће) којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који врши промет добара кориснику слободне зоне, за која би обвезник ПДВ – стицалац добара (корисник слободне зоне) имао право на одбитак претходног пореза када би добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, при чему се та добра уносе у слободну зону, није дужан да за тај промет обрачуна и плати ПДВ ако поседује: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону, изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, као и оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима. По основу предметног промета обвезник ПДВ – испоручилац добара има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 28. Закона.

б) Према одредби члана 4. став 3. тачка б) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Прометом услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 3. тачка 3) Закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

У складу са наведеним законском одредбама, када обвезник ПДВ, као подизвођач грађевинских радова, по налогу наручиоца – извођача радова, гради објекат од сопственог материјала (под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима), у слободној зони, испорука објекта, односно дела објекта наручиоцу – извођачу радова сматра се прометом добара који се опорезује ПДВ по пореској стопи од 18%. Ако обвезник ПДВ – подизвођач грађевинских радова, по налогу наручиоца – извођача радова, гради објекат од материјала наручиоца – извођача радова, у слободној зони, у том случају обвезник ПДВ – подизвођач грађевинских радова предајом објекта, односно дела објекта наручиоцу – извођачу радова врши промет услуга који се, такође, опорезује по пореској стопи од 18%.

25. Порески третман реконструкције самачког хотела, изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године, коју врши обвезник ПДВ – власник објекта у циљу формирања пословног простора као економски дељивих целина – канцеларија намењених продаји

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2297/2009-04 од 20.7.2010. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др), у складу са ставом 2. члана 2. Правилника, сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи ПДВ и плаћа у складу са Законом на први пренос права располагања (који врши обвезник ПДВ) на:

– новоизграђеним грађевинским објектима, у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године;

– економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката (у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања), а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године;

– новоизграђеним грађевинским објектима, независно од степена изграђености, који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године;

– економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката (независно од степена изграђености, који као такви могу бити предмет преноса права располагања), а чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године.

Промет грађевинских објеката чија је изградња завршена закључно са 31. децембром 2004. године није предмет опорезивања ПДВ сходно одредбама члана 65. Закона.

Сагласно одредби члана 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 81/09), реконструкција јесте извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта; повећава број функционалних јединица; утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и

животне средине; мења режим вода; утиче на заштиту природног или непокретног културног добра и његове заштићене околине.

Према томе, обвезник ПДВ, власник објекта – самачког хотела, изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године, који врши реконструкцију самачког хотела у циљу формирања пословног простора као економски дељивих целина – канцеларија намењених продаји, нема обавезу да приликом продаје тих канцеларија обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да је реч о промету који није предмет опорезивања ПДВ. С тим у вези, обвезник ПДВ нема право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара, односно услуга који се врши у оквиру реконструкције предметног објекта. Поред тога, Министарство финансија напомиње да, у конкретном случају, на пренос уз накнаду права својине на непокретностима – канцеларијама плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 5/09).

26. Порески третман промета публикација о културним добрима и о резултатима рада на њиховој заштити који врши обвезник ПДВ – историјски архив

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2068/2010-04 од 20.7.2010. год.)

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

Према одредби члана 25. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 14) Закона односи се на услуге из области културе које пружају лица регистрована за обављање ове делатности у складу са прописима који уређују област културе, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају:

- 1) позоришна и музичка делатност;
- 2) делатност музеја и галерија;
- 3) делатност архива;
- 4) делатност заштите културних добара;
- 5) делатност заштите историјских споменика;
- 6) делатност библиотека;
- 7) делатност ботаничких башти и зоолошких вртова.

Према одредбама члана 65. Закона о културним добрима („Сл. гласник РС“, бр. 71/94), делатност заштите културних добара чине: истраживање и евидентирање добара која уживају претходну заштиту, предлагање и утврђивање културних добара, вођење регистра и документације о културним добрима, пружање стручне помоћи на чувању и одржавању културних добара сопственицима и корисницима тих добара, старање о коришћењу културних добара у сврхе одређене овим законом, предлагање и праћење спровођења мера заштите културних добара, прикупљање, сређивање, чување, одржавање и коришћење покретних културних добара, спровођење мера техничке и физичке заштите културних добара, издавање публикација о културним добрима и о резултатима рада на њиховој заштити, излагање културних добара, организовање предавања и других пригодних облика културно-образовне делатности и други послови у области

заштите културних добара утврђени овим законом и на основу њега.

Одредбом члана 70. став 1. Закона о културним добрима прописано је да су установе заштите: завод за заштиту споменика културе, музеј, архив и кинотека.

Према одредби члана 71. став 1. Закона о културним добрима, установа заштите може се основати и почети с радом и обављати делатност ако су испуњени и посебни услови у погледу просторија, техничке опреме и стручног кадра.

Министарство надлежно за послове културе утврђује испуњеност услова за почетак рада и обављање делатности установа заштите утврђених овим законом (став 3. истог члана Закона о културним добрима).

Одредбом члана 74. став 3. Закона о културним добрима, прописано је да архив врши делатност заштите архивске грађе и регистратурског материјала.

Архив, поред послова из члана 65. овог закона, а у складу са одредбом члана 76. став 1. Закона о културним добрима, врши стручни надзор над архивирањем, чувањем, стручним одржавањем и одабирањем архивске грађе, као и излучивањем безвредног регистратурског материјала који се налази ван архива, налаже предузимање мера за отклањање утврђених недостатака у погледу заштите архивске грађе и регистратурског материјала, преузима, чува и одржава архивску грађу, сређује и обрађује архивску грађу, објављује архивску грађу и врши истраживања ради стварања целина архивске грађе (архивски фонд).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет публикација о културним добрима и о резултатима рада на њиховој заштити који врши обвезник ПДВ – Међуопштински историјски архив за општине Чачак, Горњи Милановац и Лучани, који је истовремено и издавач предметних публикација, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

27. Порески третман увоза добара за стварног власника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-967/2010-04 од 19.7.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

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

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

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

У основицу се, сагласно одредби става 2. истог члана Закона, урачунавају и:

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ за опорезиви промет добара, односно услуга чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра, односно пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара, односно услуга и све споредне трошкове које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара, односно услуга, без ПДВ.

28. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је уговором о купопродаји стана уговорено плаћање купопродајне цене стана на рате

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2193/2010-04 од 19.7.2010. 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).

Сагласно 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 5ба став 5. Закона).

Према одредби члана 5ба 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 уређује порез на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца првог 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 уређује порез 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 5ба ст. 7 и 8. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, када купац стана плаћа продавцу стана уговорену цену стана на рате, право на рефундацију ПДВ, као купац првог стана, 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), може да оствари онда када уговорена цена стана са ПДВ у потпуности буде исплаћена продавцу.

29. Могућност остварења пореског ослобођења за промет добара и услуга односно увоз добара који се врши у циљу реализације пројекта „Consumer S.O.S. (Sustainable Organization Support)“ који су заједнички припремиле организације: Центар за заштиту потрошача „Форум“ из Ниша, Градска организација потрошача из Лесковца и бугарска Национална асоцијација „Активни потрошач“ из Софије, а који се врши на основу Уговора о донацији закљученим између Европске комисије и носиоца пројекта – бугарске националне асоцијације „Активни потрошач“ из Софије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2133/2010-04 од 19.7.2010. 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 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Према одредби члана 26. став 1. Закона о потврђивању Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у

оквиру спровођења помоћи према правилима Инструмента претприступне помоћи ИПА („Сл. гласник РС“, бр. 124/07), изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви по основу ИПА.

Сагласно наведеном, ако се промет добара и услуга, односно увоз добара, у оквиру реализације пројекта „Consumer S.O.S. (Sustainable Organization Support)“, који су заједнички припремиле организације: Центар за заштиту потрошача „Форум“ из Ниша, Градска организација потрошача из Лесковца и бугарска Национална асоцијација „Активни потрошач“ из Софије, а који се врши на основу Уговора о донацији закљученим између Европске комисије и носиоца пројекта бугарске Националне асоцијације „Активни потрошач“ из Софије, врши на основу Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима Инструмента претприступне помоћи ИПА, у том случају на тај промет добара и услуга, односно увоз добара, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Министарство финансија напомиње да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а), односно члана 26. тачка 1) Закона, остварује на начин и по поступку прописаним Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), односно Правилником 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). Поред тога, Министарство финансија указује да у оквиру поступка за остваривање предметног пореског ослобођења Делегација Европске комисије у Републици Србији доставља Пореској управи

– Центрили списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

30. Порески третман промета добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-23/2009-04 од 19.7.2010. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Добра из става 1. овог члана отпремају се уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење (став 2. истог члана Уредбе).

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

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

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

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ изврши промет добара на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник

ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ. У овом случају, као доказ да је извршено отпремање добара на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења (у којем је као власник добара која се отпремају наведен обвезник ПДВ који врши промет добара на територију АПКМ и који је за извршени промет издао рачун), доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама, Међутим, с обзиром да, према достављеној документацији, предметни обвезник ПДВ није наведен у Евиденционом листу као власник добара која се отпремају на територију АПКМ, у конкретном случају нису испуњени услови за остваривање права на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, већ је предметни обвезник ПДВ дужан да за извршени промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

31. Порески третман промета санитарског возила које Институт за неонатологију набавља у Републици Србији из средстава буџета Града Београда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2297/2010-04 од 19.7.2010. 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет санитарског возила који у Републици Србији врши обвезник ПДВ Институту за неонатологију, при чему се набавка предметног добра финансира из одобрених средстава буџета Града Београда, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет наведеног добра одредбама Закона није прописано пореско ослобођење.

32. Порески третман промета услуге преноћишта у собама за које је извршена категоризација у складу са прописима којима се уређује туризам када тај промет врши туристичко-угоститељско предузеће у име и за рачун физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01690/2010-04 од 15.7.2010. год.)

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

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

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 11) истог закона, предвиђена је посебна стопа ПДВ од 8% којом се опорезује промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије према прописима којима се уређује туризам, као и услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се услуге смештаја у осталим објектима (нпр. зградама у оквиру којих су собе за које је извршена категоризација у складу са прописима којима се уређује туризам), опорезују по општој стопи ПДВ од 18%.

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

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када туристичко-угоститељско предузеће пружа услуге смештаја у собама за које је извршена категоризација у складу са прописима којима се уређује туризам, у име и за рачун физичког лица, са аспекта примене Закона сматра се да је то физичко лице извршило предметне услуге. С тим у вези, ако је физичко лице обвезник ПДВ, тј. лице које је у

претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга у износу већем од 4.000.000 динара (члан 38. став 1. Закона), лице које је при отпочињању обављања делатности проценило да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет у износу већем од 4.000.000 динара (члан 38. став 2. Закона) и поднело евиденциону пријаву надлежном пореском органу, односно лице које се определило за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу (члан 33. став 3. Закона), у том случају на накнаду за промет наведених услуга, без ПДВ, дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да се у накнаду за промет услуга смештаја не урачунава износ боравишне таксе. Ако промет услуга смештаја у собама за које је извршена категоризација у складу са прописима којима се уређује туризам врши физичко лице које није обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Поред тога, ако промет услуге посредовања код пружања услуге смештаја у собама за које је извршена категоризација у складу са прописима којима се уређује туризам врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. У супротном, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

33. Примена пореске стопе ПДВ на промет и увоз боја (дрвене, воштане, водене и темпере), шестара, лењира, троугаоника, угломера, обичних графитних оловака, пластелина и креде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2261/2010-04 од 14.7.2010. год.)

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

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

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 7) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз удбеника и наставних средстава.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 61/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), у члану 7. став 2, прописано је да се наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају и дијапројектори, графоскопи, пластелини, креде, боје (дрвене, воштане, водене и темпере), шестари, лењери, троугаоници и угломери, цртаћи столови за ученике, школске свеске до 60 листова и обичне графитне оловке.

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

У складу са наведеним законским о подзаконским одредбама, на промет боја (дрвене, воштане, водене и темпере), шестара, лењира, троугаоника, угломера, обичних графитних оловака, пластелина и креде, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној пореској стопи од 8%. Такође, по посебној пореској стопи од 8% опорезује се и увоз ових добара ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

34. Порески третман промета услуге давања на коришћење расхладних витрина и фрижидера, без накнаде, коју привредно друштво – обвезник ПДВ пружа продавцима безалкохолног напитка у циљу адекватног смештаја предметног добра под посебним температурним режимом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2217/2010-04 од 13.7.2010. 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.

Са прометом услуга уз накнаду, у складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, сматра се свако друго пружање услуга без накнаде.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања на коришћење расхладних витрина и фрижидера, без накнаде, коју обвезник ПДВ пружа продавцима безалкохолног напитка у циљу адекватног смештаја предметног добра под посебним температурним режимом, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, на основицу коју чини цена коштања ове услуге, тј. износ трошкова које конкретно привредно друштво – обвезник ПДВ има по основу пружања ове услуге (износ амортизације средстава и други евентуални трошкови). Међутим,

ако расхладне витрине и фрижидери немају књиговодствену вредност сходно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, а под условом да обвезник ПДВ – пружалац услуге давања на коришћење расхладних витрина и фрижидера нема друге трошкове по основу пружања предметне услуге, у том случају не постоји ни обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Међутим, Министарство финансија напомиње да ако из уговорног односа, на основу којег се расхладне витрине и фрижидери дају на коришћење продавцима безалкохолног напитка, без накнаде, не произилази намера уговорних страна да ће се предметна добра вратити власнику услед наступања одређених околности, реч је о промету добара без накнаде за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

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.

35. Порески третман промета школског листа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2061/2010-04 од 12.7.2010. год.)

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

Према одредби члана 4. став 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 2, 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 СІР запис (Cataloguing In Publication), 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, а с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, промет школског листа не сматра прометом добра који је непосредно повезан са услугом образовања из члана 25. став 2. тачка 13) Закона, на промет предметног добра ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом.

36. Порески третман отпремања добара у иностранство у циљу смештања тих добара у складиште које је обвезник ПДВ – власник добара узео у закуп

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1073/2010-04 од 12.7.2010. 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

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

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

Према одредби члана 24. став 1. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ отпремио добра у иностранство, у конкретном случају у Македонију, у циљу смештања тих добара у складиште које је, према наводима из захтева за мишљење, узето у закуп, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – власник добара поседује доказ о извршеном отпремању добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. У овом случају, у пореској пројави за порески период у којем обвезник ПДВ поседује

доказ да је отпремио добра у иностранство не исказује се податак о извршеном отпремању. Наиме, податак о накнади за извршено отпремање добара у иностранство, за које је Законом прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, исказује се, сагласно одредби члана 11. став 3. тачка 1) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08), у делу I Обрасца ПППДВ, под редним бројем 1, у пољу 001, који обвезник ПДВ подноси за порески период у којем је складиштар предао добра купцу, а обвезник ПДВ издао рачун у складу са Законом у којем је исказана накнада која се, као приход, евидентира у пословним књигама у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија. Доказ за остваривање наведеног пореског ослобођења је оригинал или оверена копија извозне декларације издате у пореском периоду у којем су добра отпремљена у иностранство од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, који садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије.

37. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територији Републике Србије

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2070/2010-04 од 12.7.2010. год.)

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

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

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.

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

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге посредовања код промета добара која се из иностранства, у конкретном случају из Швајцарске, испоручују купцима на територију Републике Србије, у том случају на накнаду за промет ове услуге (износ провизије за посредовање између добављача из иностранства и купаца са територије Републике Србије) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да место промета добара за који је пружена услуга посредовања, а самим тим и место промета услуге посредовања није на територији Републике Србије.

Министарство финансија напомиње да на увоз добара у Републику Србију, сагласно члану 7. Закона, а која страном лице испоручује из иностранства купцима на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

38. Порески третман услуге давања на коришћење, без накнаде, GPRS терминала малопродавцима који врше продају

електронских допуна корисницима (унапред плаћене услуге мобилне телефоније, интернета и др)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1793/2009-04 од 12.7.2010. год.)

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

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

Са прометом услуга уз накнаду, у складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања на коришћење, без накнаде, GPRS терминала малопродавцима који врше продају електронских допуна корисницима (унапред плаћене услуге мобилне телефоније, интернета и др), ПДВ се плаћа по општој пореској столи од 18%. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини цена коштања услуге, без ПДВ, у моменту промета услуге, при чему Министарство финансија напомиње да се ценом коштања предметне услуге сматра износ трошкова које има обвезник ПДВ по основу пружања услуге (износ амортизације средстава и други

евентуални трошкови). Ако GPRS терминали, услед амортизације, немају књиговодствену вредност, сходно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, а под условом да обвезник ПДВ – пружалац услуге нема других трошкова по том основу, не постоји ни обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Међутим, уколико из уговорног односа, на основу којег се GPRS терминали дају на коришћење малопродавцима, без накнаде, не произилази намера уговорних страна да ће се предметна добра вратити власнику услед наступања одређених околности, реч је о промету добара без накнаде за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

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

39. Порески третман промета услуга ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта, као и право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који врши промет предметних услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2064/2010-04 од 12.7.2010. год.)

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима (члан 12. став 3. тачка 1) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, место промета услуга ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта је место у којем се налази непокретност, у конкретном случају индустријски објекат, независно од тога да ли је обвезник ПДВ – пружалац услуга ангажован као извођач или је од стране извођача ангажован као подизвођач радова.

Према томе, ако се услуге ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта врше у објекту који се налази на територији Републике Србије, обвезник ПДВ који врши промет тих услуга дужан је да по том основу обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. Промет услуга ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта који се налази у иностранству, није предмет опорезивања ПДВ, што значи да се за пружање ових услуга ПДВ не обрачунава и не плаћа.

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу 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. члана 28. Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта који се налази у иностранству, има право да по том основу ПДВ обрачунат и исказан у рачуну за промет добара и услуга претходних учесника у промету (обвезника ПДВ) одбије као претходни порез, под условом да поседује рачун или други документ који служи као рачун

обвезника ПДВ – претходних учесника у промету, а који је издат у складу са Законом.

Међутим, право на одбитак претходног пореза не може се остварити ако обвезник ПДВ поседује рачун или други документ који служи као рачун, а који није издат у складу са Законом од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету (нпр. ако је за промет услуга ремонта и поправке постројења која чине саставни део индустријског објекта који се налази у иностранству, што значи да није предмет опорезивања ПДВ, издат рачун са исказаним ПДВ).

40. Порески третман промета и увоза монографских и серијских публикација у електронском облику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2071/2010-04 од 8.7.2010. год.)

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

Према одредби члана 4. став 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 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 даљем тексту: Правилник), 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%.

41. Право обвезника ПДВ – даваоца лизинга, који је са примаоцем лизинга закључио уговор о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, да смањи основицу за обрачун

ПДВ и исправи износ обрачунатог ПДВ у случају престанка предметног уговора због пропасти или крађе предмета лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2220/2009-04 од 8.7.2010. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када у току извршења уговора о финансијском лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, закљученог између даваоца лизинга – обвезника ПДВ (носилац полисе осигурања од пропасти или крађе предмета лизинга) и примаоца лизинга – обвезника ПДВ који има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предмета лизинга, дође до престанка предметног уговора због пропасти или крађе предмета лизинга, услед чега обвезник ПДВ – давалац лизинга смањи износ накнаде за предају предмета лизинга, у том случају обвезник ПДВ – давалац лизинга има право да смањи основицу за обрачун ПДВ и исправи износ обрачунатог ПДВ ако

је прималац лизинга извршио исправку одбитка претходног пореза и о томе писмено обавестио даваоца лизинга. Ако је обвезник ПДВ – давалац лизинга закључио предметни уговор са лицем које није обвезник ПДВ, односно са обвезником ПДВ који нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке предмета лизинга, обвезник ПДВ – давалац лизинга може да измени основицу за обрачун ПДВ и изврши исправку дугованог ПДВ ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет, тј. предају предмета лизинга.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да новчана средства која давалац лизинга – обвезник ПДВ наплати од осигуравајућег друштва на име накнаде штете због пропасти или крађе предмета лизинга нису предмет опорезивања ПДВ.

42. Право на ослобођење од ПДВ увоза комуникационе опреме за коју су средства обезбеђена донацијом НАТО у оквиру програма Science for Peace and Security

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2226/2010-04 од 8.7.2010. год.)

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

Према одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Сагласно одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02 и „Сл.

гласник РС“, бр. 101/05) прописано је да државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз комуникационе опреме која се користи за успостављање сервиса бежичног приступа Академској мрежи Србије (АМРЕС), коју Универзитет у Београду набавља из средстава донације НАТО, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, а за рачун Универзитета у Београду, што значи да је у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз опреме, издатој у складу са царинским прописима, као прималац робе која се увози наведен Универзитет у Београду. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

43. Порески третман промета услуга из области културе (приређивање концерта), као и право на одбитак претходног пореза за промет услуге смештаја лица која наступају као извођачи на концерту који приређује обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1630/2010-04 од 7.7.2010. год.)

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

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

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, на промет услуга из области културе који врши обвезник ПДВ чија је делатност усмерена ка остваривању добити, а који је регистрован за ту делатност, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Према томе, обвезник ПДВ – „Opera & Teatre Madlenianum“ д.о.о. дужан је да за извршени промет услуга из области културе (приређивање концерта), које наплаћује путем улазница за концерт, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 8%, у складу са одредбом члана 23. став 2. тачка 12а) Закона, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, овај обвезник ПДВ не сматра лицем из члана 25. став 2. тачка 14) Закона.

• 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.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – „Opera & Teatre Madlenianum“ д.о.о. има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга смештаја лица која наступају као извођачи на концерту који приређује овај обвезник ПДВ, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, с обзиром да примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ – промет услуга из области културе (приређивање концерта) које се наплаћују путем улазница, ако поседује рачун, издат у складу са Законом, обвезника ПДВ – пружаоца услуга смештаја који гласи на обвезника ПДВ – „Opera & Teatre Madlenianum“ д.о.о.

44. Порески третман промета пригодног кованог новца који врши Народна банка Србије, као и промета услуге утврђивања аутентичности, вештачења и експертизе динарских новчаница, као и новчаница ефективног страног новца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1720/2010-04 од 7.7.2010. год.)

• Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Уставом Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), одредбама члана 95. ст. 1. и 3, у оквиру дела III – Економско уређење и јавне финансије, предвиђено је да је Народна банка Србије Централна банка Републике Србије, да је самостална и да подлеже надзору Народне скупштине, којој и одговара, као и да се о Народној банци Србије доноси закон.

Према одредбама члана 4. Закона о Народној банци Србије („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 55/04 и 85/05), Народна банка Србије обавља следеће функције: утврђује и спроводи монетарну политику; самостално води политику курса динара и, уз сагласност Владе, утврђује режим курса динара; чува и управља девизним резервама; издаје новчанице и ковани новац; уређује, контролише и унапређује несметано функционисање платног промета у земљи и са иностранством; издаје и одузима дозволе за рад, врши контролу бонитета и законитости пословања банака и других финансијских организација и доноси прописе из те области; издаје и одузима дозволе, односно овлашћења за обављање делатности осигурања, врши контролу, односно надзор над обављањем те делатности и обавља друге послове, у складу са законом којим се

уређује осигурање; обавља законом утврђене послове за Републику Србију и државну заједницу Србија и Црна Гора; обавља друге послове утврђене овим и другим законом у складу с принципима пословања централних банака.

У складу са наведеним уставним и законским одредбама, на промет услуга које Народна банка Србије, као републички орган, обавља из делокруга органа, Народна банка Србије није обвезник ПДВ, што значи да по том основу нема обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ.

Одредбом члана 9. став 2. Закона прописано је да су Република, органи и правна лица из става 1. овог члана обвезници, ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим законом.

Сагласио наведеном, Народна банка Србије је обвезник искључиво за промет добара и услуга који врши ван делокруга органа, а који је опорезив у складу са Законом.

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

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

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

Одредбама члана 25. став 1. Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, односно да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код:

1) пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност;

2) пословања и посредовања у пословању акцијама, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности;

3) кредитних послова, укључујући посредовање, као и новчаних позајмица;

3а) услуга оцене кредитне способности физичких и правних лица;

4) преузимања обавеза, гаранција и других средстава обезбеђења, укључујући посредовање;

5) пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама;

6) пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.

Законом о пригодном кованом новцу („Сл. лист СРЈ“, бр. 46/96, у даљем тексту: Закон о пригодном кованом новцу), одредбом члана 1. став 2, прописано је да је пригодни ковани новац законско средство плаћања на територији Савезне Републике Југославије.

Народна банка Југославије – Завод за израду новчаница и кованог новца израђује и врши контролу израде пригодног кованог новца (члан 5. Закона о пригодном кованом новцу).

Народна банка Југославије одлучује о продаји пригодног кованог новца (члан 7. Закона о пригодном кованом новцу).

Продају пригодног кованог новца у земљи и иностранству врши Народна банка Југославије непосредно или преко банака и других правних лица које овласти (члан 8. Закона о пригодном кованом новцу).

Према одредби члана 9. Закона о пригодном кованом новцу, средства остварена продајом пригодног кованог новца, по одбитку трошкова израде и предаје, представљају приход савезног буџета.

Сходно наведеним законским одредбама, као и одредбама члана 8. Закона, Народна банка Србије није обвезник за промет пригодног кованог новца (независно од тога да ли предметни промет врши самостално или тај промет врши друго лице у име и за рачун Народне банке Србије), с обзиром да је, према мишљењу Министарства финансија, реч о промету из делокруга овог републичког органа. Међутим, када промет пригодног кованог новца врши обвезник ПДВ у своје име, а за рачун Народне банке Србије, ПДВ се обрачунава по пореској столи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се на промет кованог новца, укључујући и пригодни ковани новац, који се не користи као законско средство, не односи пореско ослобођење из члана 25. став 1. тачка 1) Закона.

На промет услуга утврђивања аутентичности, вештачења и експертизе динарских новчаница, као и новчаница ефективног страног новца, који врши Народна банка Србије, без накнаде, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачун ПДВ, у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини цена коштања предметне услуге у моменту промета услуге, у коју није укључен ПДВ.

45. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет добра „SenSia jabuka, kruška, grožđe + vlakna 330 gr“

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1897/2010-04 од 7.7.2010. год.)

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

61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

Сагласно одредби члана 2. став 6. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), млечним производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се кисело млеко, јогурт, кефир, чоколадно млеко и воћни јогурт.

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

Према томе, промет млечног производа, у конкретном случају „SenSia jabuka, kruška, grožđe + vlakna 330 gr“, који, према наводима из захтева за мишљење, садржи додатке јабуке, крушке и грожђа, као и влакна воћног порекла, а за чију се ферментацију

користе јогуртне културе са додатком пробиотске бактерије, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, с обзиром да се предметно добро, према мишљењу Министарства финансија, сматра воћним јогуртом.

46. Право купца првог стана на рефундацију ПДВ у случају када је уговорена цена стана у потпуности исплаћена продавцу од стране трећег лица, на основу уговора које то лице има са купцем првог стана (нпр. на основу уговора о преузимању дуга, асигнације или уговора о јемству)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-748/2010-04 од 6.7.2010. 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, до спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана и води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних

домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

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

Одредбом члана 10а став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту : Правилник) прописано је да купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Сагласно одредби члана 10а став 3. Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08).

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (став 4. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 10а став 5. Правилника, уз захтев из става 1. овог члана, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Према одредби става 6. истог члана Правилника, ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона (нпр. извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и др);

- 2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Према одредби става 8. истог члана Правилника, надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када је уговорена цена стана у потпуности исплаћена продавцу од стране трећег лица, а на основу уговора које то лице

има са купцем првог стана (нпр. на основу уговора о преузимању дуга, асигнације или уговора о јемству), купац првог стана има право на рефундацију ПДВ, уз испуњење осталих услова за остваривање овог права прописаних Законом и Правилником. Према мишљењу Министарства финансија, у овом случају као докази да је уговорена цена стана у потпуности исплаћена продавцу служе извод са пословног рачуна продавца (ако је цена исплаћена у новцу) и уговор између купца првог стана и трећег лица које је исплатило уговорену цену стана (нпр. уговор о преузимању дуга, асигнација или уговор о јемству).

47. Право Савеза слепих Србије на ослобођење од плаћања ПДВ при увозу специјалних уређаја Plectok

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2173/2010-04 од 6.7.2010. год.)

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

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

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

Одредбом члана 192. тачка 13) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) било је прописано да су ослобођене од плаћања увозних дажбина организације лица са посебним потребама (глуви, наглуви, слепи и слабовидни,

дистрофичари, параплегичари, оболели од неуромишићних болести и др), односно чланови тих организација – на специфичну опрему, уређаје и инструменте и на њихове резервне делове и на потрошни материјал за коришћење те опреме који се не производе у Србији.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз специјалних уређаја Plextok ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да се наведени уређаји сматрају добрима из члана 216. тачка 15) Царинског закона за потребе слепих и слабовидних особа који се не производе у земљи, а за чији увоз је прописано ослобођење од плаћања увозних дажбина.

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

48. Порески третман промета услуге саветовања у вези са процесом приватизације коју страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, пружа домаћем привредном друштву у којем ово привредно друштво учествује као потенцијални купац

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2026/2010-04 од 6.7.2010. год.)

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште, врши домаћем привредном друштву промет услуга саветовања у вези са процесом приватизације у којем ово привредно друштво учествује као потенцијални купац, у том случају, а под условом да страном лице – пружалац услуга саветовања нема пореског пуномоћника, домаће привредно друштво има обавезу да, као порески дужник – прималац услуга из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет страног лица (на рачуну страног лица или на посебном документу сачињеном на основу података из рачуна страног лица) и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место примаоца услуга, у конкретном случају територија Републике Србије.

• 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.

Право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) овог закона, под условом да је на накнаду за примљена добра и услуге обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана (став 5. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који примљене услуге користи, односно које ће користити, да би извршио промет са правом на одбитак претходног пореза (опорезиви промет, промет за који је прописано пореско ослобођење у складу са одредбама члана 24. Закона, као и промет који се врши у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да се врши у Републици) има право да ПДВ који је, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачунао на накнаду за промет услуга страног лица, одбије као претходни порез.

Међутим, привредио друштво – обвезник ПДВ коме је страно лице пружило услуге саветовања у вези са процесом приватизације у којем ово привредно друштво учествује као потенцијални купац, нема право да ПДВ који је, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачунао на накнаду за промет услуга страног лица, одбије као претходни порез, с обзиром да у овом случају није испуњен услов за остваривање права на одбитак претходног пореза из члана 28. став 1. Закона (предметне услуге се не користе, односно неће се користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, већ за евентуално стицање капитала другог привредног субјекта). Поред тога, Министарство финансија напомиње да чињеница да правно лице – субјект приватизације обавља делатност у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза не представља основ за остваривање права обвезника ПДВ – потенцијалног стицаоца капитала тог правног лица на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга у циљу стицања капитала.

49. Порески третман промета услуга клиничког испитивања лекова, као и промета услуга организације клиничког испитивања лекова који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема

седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1632/2010-04 од 6.7.2010. год.)

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

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

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

Одредбама члана 25. став 2. тач. 7) и 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту (осим апотека и апотекарских усанова), укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим усановама, као и услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту.

У складу са одредбом члана 14. Закона о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 30/10, у даљем тексту: Закон о лековима), лек је производ који се ставља у промет у одређеној јачини, фармацеутском облику и паковању, а који садржи супстанцу или комбинацију супстанци за коју се показало да има својство да лечи или спречава болести код људи, односно животиња, као и супстанцу или комбинацију супстанци која се може користити или примењивати на људима, односно

животињама, било са намером да се поново успостави, побољша или измени физиолошка функција путем фармаколошког, имунолошког или метаболичког дејства или да се постави медицинска дијагноза.

Клиничко испитивање лекова је испитивање које се врши на људима да би се утврдила или потврдила клиничка, фармаколошка односно фармакодинамска дејства једног или више испитиваних лекова односно да би се идентификовала свака нежељена реакција на један или више испитиваних лекова, испитала ресорпција, дистрибуција, метаболизам и излучивање једног или више лекова с циљем да се утврди његова безбедност, односно ефикасност (члан 59. став 1. Закона о лековима).

Према одредби члана 69. став 1. Закона о лековима, лек који се клинички испитује мора бити произведен у складу са Смерницама Добре произвођачке праксе, мора да има сертификат анализе и мора да буде обележен натписом: „за клиничко испитивање“.

Сагласно одредби члана 78. став 1. Закона о лековима, пре почетка спровођења клиничког испитивања лека који нема дозволу за лек, односно лека за који се предлаже употреба која није предвиђена одобреним сажетком карактеристика лека, спонзор клиничког испитивања лека мора Агенцији да поднесе захтев за одобрење клиничког испитивања и документацију која је у складу са овим законом и прописима донетим за спровођење овог закона.

Агенција разматра захтев за одобрење спровођења клиничког испитивања лека и издаје дозволу најкасније 60 дана од дана утврђивања потпуности захтева (члан 80. став 1. Закона о лековима).

Према одредби члана 38. став 8. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 и 72/09), пацијент има право да учествује у клиничком испитивању лекова и медицинских средстава, у складу са законом којим се уређује област лекова и медицинских средстава.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга клиничког испитивања лекова, као и на промет услуга организације клиничког испитивања лекова, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за предметни промет није прописано пореско ослобођење. Местом промета ових услуга, према мишљењу Министарства финансија, сматра се место у којем пружалац услуга обавља своју делатност.

Према томе, на промет услуга организације клиничког испитивања лекова који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основицу коју, у складу са одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – пружалац услуга организације клиничког испитивања лекова прима или треба да прими за овај промет, у коју није укључен ПДВ. Обвезник ПДВ – пружалац услуга организације клиничког испитивања лекова има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

50. Порески третмана промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2137/2010-04 од 6.7.2010. 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.

Према одредби члана 557. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89, 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 и 44/99), уговором о зајму обавезује се зајмодавац да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – зајмопримац који на основу уговора о зајму врши промет добара тако што зајмодавцу, у конкретном случају Републичкој дирекцији за робне резерве, враћа исту количину ствари исте врсте и истог квалитета, дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У том случају, а у складу са одредбом члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основицу за обрачун ПДВ чини набавна цена, односно цена тих или сличних добара, у моменту промета, без ПДВ.

51. Да ли постоји обавеза обрачунавања ПДВ у случају ако обвезник ПДВ плати накнаду за промет услуга који му је извршен давањем вредносних бонова обвезнику ПДВ – пружаоцу услуга, а којим би доносиоци бонова (нпр. лица запослена код пружаоца услуга) плаћали вредност добара у малопродајним објектима даваоца бонова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2109/2010-04 од 6.7.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, пореска обавеза за промет добара и услуга за који Законом није прописано пореско ослобођење настаје даном извршења промета добара и услуга, односно даном наплате накнаде ако је накнада или део накнаде наплаћен пре тог промета.

Међутим, ако обвезник ПДВ плати накнаду за промет услуга који му је извршен давањем вредносних бонова обвезнику ПДВ – пружаоцу услуга, а којима би доносиоци бонова (нпр. лица запослена код пружаоца услуга) плаћали вредност добара у малопродајним објектима даваоца бонова, приликом давања вредносних бонова не долази до настанка пореске обавезе, а самим

тим ни до обавезе обрачунавања ПДВ (приликом давања бонова није познат ни купац добара нити је познато која ће конкретно добра бити испоручена). С тим у вези, ако обвезник ПДВ – давалац бонова обрачуна и у рачуну исказе обрачунати ПДВ по основу давања бонова, дужан је да, у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона, плати тако исказани ПДВ, а обвезник ПДВ – пружалац услуга који је наплатио накнаду за свој промет тим боновима, нема право да тако обрачунати и исказани ПДВ одбије као претходни порез.

За промет добара који обвезник ПДВ – давалац вредносних бонова изврши доносиоцима тих бонова, ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом.

52. Порески третман промета услуга организације транспорта добара из иностранства до аеродрома „Никола Тесла“ у Београду који страном правно лице врши домаћем лицу – обвезнику ПДВ, као и промета услуге организације транспорта добара, по налогу власника добара, који врши домаће привредно друштво – обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-772/2009-04 од 6.7.2010. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, место промета услуге организације транспорта добара који врши правно лице одређује се према месту у којем пружалац услуге обавља делатност (место у којем има седиште), а ако се промет услуге врши преко пословне јединице местом промета сматра се место пословне јединице.

Према томе, на промет услуге организације транспорта добара из иностранства до аеродрома „Никола Тесла“ у Београду који страно правно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну дословну јединицу, у конкретном случају члан FedEx групе, врши домаћем лицу – обвезнику ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета предметне услуге сматра место у којем пружалац услуге обавља делатност, у конкретном случају иностранство. ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни у случају када страно лице за промет ове услуге наплати накнаду или део накнаде (аванс) пре извршеног промета.

На промет услуге организације транспорта добара, по налогу власника добара, који врши домаће привредно друштво – обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа до пореској стопи од 18%, а основицу за обрачун ПДВ за промет ове услуге, у складу са одредбама члана 17. ст. 1. и 2. Закона, чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет предметне услуге, укључујући и све трошкове које зарачунава примаоцу услуге, без ПДВ. Када обвезник ПДВ пре извршеног промета предметне услуге наплати накнаду или део накнаде за промет те услуге (аванс), дужан је да по том основу обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

53. Порески третман набавке пољопривредног производа – сирове коже коју врши обвезник ПДВ од пољопривредника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2122/2010-04 од 5.7.2010. год.)

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

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

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

Сагласно одредби члана 9. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04 ... 67/05, у даљем тексту: Правилник), рачуном, у смислу члана 42. став 1. Закона, сматра се и документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница) који обвезник издаје пољопривреднику у смислу члана 34. став 1. Закона.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, признаница из става 1. овог члана садржи нарочито следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца признанице;
- 2) место и датум издавања и редни број признанице;
- 3) име, презиме и адресу и ПИБ пољопривредника;
- 4) врсту и количину испоручених добара и врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга;
- 6) вредност примљених добара и услуга;
- 7) износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику.

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

Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде број: 32-00-00118/2005-08 од 21.11.2005. године, производња свих врста живе стоке и осталих живих животиња, као и сирови производи од њих – сирово млеко, непрана вуна, сирова кожа, јаја, мед, сирово крзно и сл. – спадају у пољопривредне производе.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, као и мишљењем Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, приликом набавке пољопривредних производа – сирове коже од пољопривредника, обвезник ПДВ обрачунава и плаћа ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и о томе издаје признаницу пољопривреднику.

Поред тога, на примања остварена по основу ПДВ надокнаде, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, која се исплаћује лицима која су обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, носиоци или чланови пољопривредног газдинства, не плаћа се порез на доходак грађана сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 25) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 18/10).

54. Порески третман промета услуга преноса снимљеног материјала на филмску траку који врши страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, као и порески третман промета услуга припремања царинске документације који врши исто лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02157/2010-04 од 5.7.2010. год.)

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

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

Према 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.

У складу са наведеним законским одредбама, када страно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, у конкретном случају Филмска лабораторија из Будимпеште, врши промет услуга преноса снимљеног материјала филма „Стара школа капитализма“ на филмску траку (развијање негатива, пренос тона, конвертовање брзине звука, синхронизација слике и тона, припрема негатива/услуга пречишћавања, принт нулте копије, принт корекционе копије, принт копије и титловање), односно промет услуга припреме царинске документације, у том случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на промет наведених услуга, с обзиром да се местом промета предметних услуга сматра место пружаоца услуге, у конкретном случају Мађарска.

Министарство финансија напомиње да се на увоз филмских копија плаћа ПДВ у складу са Законом, с обзиром да одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење за увоз предметних добара.

- 55. а) Право обвезника ПДВ да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу изградње постројења за збрињавање отпадних вода, одбије као претходни порез**
б) Право на повраћај разлике када је износ претходног пореза већи од пореске обавезе
в) Порески третман промета услуга уступања новчаног потраживања у оквиру правног посла форфетинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-537/2010-04 од 5.7.2010. год.)

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

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

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

пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга које набавља у циљу изградње постројења за збрињавање отпадних вода, одбије као претходни порез, уз испуњење услова прописаних Законом – да поседује прописану документацију која гласи на име тог обвезника ПДВ, као и да предметно постројење користи или да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

б) Сходно одредбама члана 52. ст. 1. и 4. Закона, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике, а повраћај разлике се врши најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике

који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске пријаве.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рафакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник о поступку остваривања права на повраћај ПДВ) прописано је да обвезник ПДВ који у пореској пријави ПДВ прописаној Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) искаже износ за повраћај ПДВ, опредељује се у вези повраћаја тог износа заокруживањем опције „НЕ“ или „ДА“ на редном броју 11. пореске пријаве ПДВ.

Ако се обвезник ПДВ (у даљем тексту: обвезник) определи за опцију „ДА“, у смислу члана 2. став 1. овог правилника, надлежни порески орган, по спроведеном поступку, врши повраћај ПДВ на рачун у банци који је обвезник навео у пријави за евидентирање обвезника пореза на додату вредност прописаној Правилником (члан 3. став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ).

Сходно одредбама члана 3а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ, ако надлежни порески орган не изврши повраћај ПДВ у року прописаном одредбом члана 52. став 4. Закона, обвезник има право да поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, а надлежни порески орган по овом захтеву поступа на начин прописан тим законом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ако се обвезник ПДВ, заокруживањем опције „ДА“ на редном броју 11. пореске пријаве ПДВ (Образац ПППДВ) определио за повраћај ПДВ, надлежни порески орган, по спроведеном поступку, врши повраћај ПДВ на рачун обвезника

ПДВ најкасније у року од 45 дана, односно 15 дана ако се обвезник сматра претежним извозником, по истеку рока за предају пореске пријаве, а ако надлежни порески орган не изврши повраћај ПДВ у наведеном року, обвезник ПДВ може да поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

в) 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 који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби члана 5. став 3. тачка 7) Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и уступање удела или права.

Одредбом члана 25. став 1. тачка 6) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ у оквиру правног посла форфетинга пренесе своје новчано потраживање према трећем лицу на примаоца потраживања – форфетера, ради се о промету услуге за који се не обрачунава и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ који врши промет ове услуге нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

56. а) Порески третман преноса дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање

б) Порески третман преноса права располагања на стану новооснованом привредном друштву у поступку статусне промене

привредног друштва одвајања уз оснивање који врши обвезник ПДВ – друштво дељеник

в) Порески третман уступања потраживања које врши обвезник ПДВ – друштво дељеник новооснованом привредном друштву у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1429/2010-04 од 5.7.2010. год.)

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

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

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

Одредбом члана 3. став 1. тачка 1) Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на пренос дела имовине у поступку статусне промене одвајања уз оснивање, која се врши у складу са законом којим се уређују привредна друштва, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под следећим условима: да је новоосновано привредно друштво порески обвезник, односно да је тим преносом постало порески обвезник, као и да је продужило да обавља исту делатност коју је обављао преносилац имовине.

Међутим, у случају преноса дела имовине у поступку статусне промене одвајања уз оснивање, која се врши у складу са законом којим се уређују привредна друштва, при чему пренос дела имовине врши обвезник ПДВ који се бави грађевинском делатношћу – изградња саобраћајница, док ће се новоосновано привредно друштво бавити делатношћу инжењеринга, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

У складу са одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, у даљем тексту: Правилник), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 1. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговара посебна накнада.

Новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, у смислу члана 4. став 1.

тачка 7) Закона, а према одредби члана 3. став 1. Правилника, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу са одредбом става 2. тачка 14) истог члана Закона, опорезује се први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 81/09), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – друштво дељеник врши пренос права располагања на стану који је изграђен до 31. децембра 2004. године новооснованом привредном друштву у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, независно од тога да ли се ради о првом или неком наредном преносу права располагања на предметном стану. На пренос права својине на стану који је изграђен до 31. децембра 2004. године, као делу имовине правног лица – друштва са ограниченом одговорношћу, у поступку статусне промене одвајања уз оснивање, плаћа се порез на пренос апсолутних права ако су чланови правног лица које преноси имовину (правни претходник), уз накнаду у облику удела у правном следбенику, добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности, сходно одредби члана

24. тачка 3а) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09). Уколико чланови правног лица које преноси имовину (правни претходник) у поступку статусне промене одвајања уз оснивање нису добили и новчану накнаду, или су добили новчану накнаду која не прелази 10% номиналне вредности удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности, на тај пренос се не плаћа порез на пренос апсолутних права.

Међутим, када обвезник ПДВ – инвеститор (друштво дељеник), у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, врши први пренос права располагања на незавршеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта друштву стицаоцу, при чему за неопорезивање преноса дела имовине у конкретном случају нису испуњени услови из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, у том случају обвезник ПДВ – инвеститор дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи на основицу коју утврђује у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона (ако је изградња објекта започета од 1. јануара 2005. године), односно на основицу коју утврђује применом процента из члана 3. став 2. Правилника на вредност из члана 17. став 5. Закона (ако је изградња објекта започета до 31. децембра 2004, а настављена од 1. јануара 2005. године), као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, уз напомену да ако је, у конкретном случају, реч о првом преносу права располагања на новоизграђеном стамбеном грађевинском објекту, односно економски дељивим целинама у оквиру тог објекта – становима, независно од степена изграђености објекта, на тај пренос ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8%.

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

Према одредби члана 5. став 3. тачка 7) Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и уступање удела или права.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – друштво дељеник, у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, врши новооснованом привредном друштву уступање потраживања које друштво дељеник има према трећем лицу по основу датих аванса за будући промет добара (први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – становима), при чему за неопорезивање преноса дела имовине у конкретном случају нису испуњени услови из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, ради се о промету услуге уступања потраживања за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, на основу која се утврђује у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона.

- Поред тога, Министарство финансија указује да пореска обавеза за промет добара и услуга у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз оснивање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, при чему за неопорезивање дела имовине нису испуњени услови из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, настаје даном оснивања друштва стицаоца, тј. даном доношења решења о регистрацији новооснованог друштва.

57. Право обвезника ПДВ – огранка страног лица да ПДВ који му је обрачунат и исказан у рачуну од стране претходних учесника у промету за промет услуга смештаја и услуга давања у закуп путничких аутомобила (rent a car) за потребе чланова делегације страног лица – централе тог обвезника ПДВ, који долазе у Републику Србију у циљу реализације пројекта у оквиру којег то

страно лице врши промет добара и услуга директно домаћем привредном друштву, одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2013/2010-04 од 29.6.2010. 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 – огранак страног лица нема право да ПДВ који му је обрачунат и исказан у рачуну од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет услуга смештаја чланова делегације страног лица – централе тог обвезника ПДВ и изнајмљивања путничких аутомобила за потребе тих лица, а који долазе у Републику Србију у циљу реализације пројекта у оквиру којег то страно лице врши промет добара и услуга директно домаћем привредном друштву, одбије као претходни порез, с обзиром да обвезник ПДВ – огранак страног лица наведене услуге не набавља за своје потребе, тј. не користи их, односно неће их користити за сопствени промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза – опорезиви 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.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да чак и у случају када би обвезник ПДВ – огранак страног лица који се бави грађевинском делатношћу изнајмљивао путничке аутомобиле за потребе обављања своје делатности, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – пружаоца услуге давања у закуп путничких аутомобила не би могао да одбије као претходни порез сходно одредбама члана 29. Закона.

58. Порески третман промета услуге давања на коришћење специјалних расхладних уређаја, без накнаде, коју привредно

друштво пружа продавцима сладоледа у циљу чувања сладоледа под посебним температурним режимом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1954/2010-04 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, као и увоз добара у Републику.

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

Са прометом услуга уз накнаду, у складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, сматра се свако друго пружање услуга без накнаде.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања на коришћење специјалних расхладних уређаја, без накнаде, коју обвезник ПДВ пружа продавцима сладоледа у циљу чувања сладоледа под посебним температурним режимом, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18% на основицу коју чини цена коштања ове услуге, тј. износ трошкова које обвезник ПДВ има по основу пружања услуге (износ амортизације средстава и други евентуални трошкови). Међутим, ако специјални расхладни уређаји немају књиговодствену вредност сходно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, а под условом да обвезник ПДВ – пружалац услуге давања на

коришћење специјалних расхладних уређаја нема друге трошкове по основу пружања предметне услуге, у том случају не постоји ни обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Међутим, Министарство финансија напомиње да ако из уговорног односа, на основу којег се специјални расхладни уређаји дају на коришћење продавцима сладоледа без накнаде, не произилази намера уговорних страна да ће се предметна добра вратити власнику услед наступања одређених околности, реч је о промету добара без накнаде за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

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.

59. Да ли се новчана средства која обвезник ПДВ – Пословно-спортско центар из Сремске Митровице прима из буџета града Сремске Митровице, буџета Аутономне Покрајине Војводина, односно буџета Републике, на име покрића трошкова зараде, путних трошкова, трошкова текућег одржавања и других трошкова, урачунавају у основицу за обрачун ПДВ примаоца средстава?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-318/2010-04 од 24.6.2010. год.)

Одредбом 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.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, у конкретном случају Пословно-спортски центар из Сремске Митровице, прими новчана средства из буџета града Сремска Митровица, буџета Аутономне покрајине Војводина, односно буџета Републике, на име покрића трошкова зараде, путних трошкова, трошкова текућег одржавања и других трошкова, који не представљају накнаду за извршени промет добара или услуга, предметна новчана средства не урачунавају се у основицу за обрачун ПДВ примаоца средстава – обвезника ПДВ, а самим тим ни у износ накнаде за промет, односно укупан промет добара или услуга.

60. Порески третман промета услуга смештаја и конзумације јела и пића на лицу места који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1644/2010-04 од 25.5.2010. год.)

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

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

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

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

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

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

Према одредби става 2. члана 11. Правилника, ако се уз услугу смештаја из става 1. овог члана пружа и услуга конзумације јела и пића на лицу места (ноћење са доручком, полупансион, пансион и сл), посебна стопа примењује се само на услугу смештаја (преноћишта). У овом случају, сагласно одредби става 3. истог члана Правилника, обвезник је дужан да у рачуну посебно исказе накнаду за услугу смештаја, а посебно накнаду за услугу конзумације јела и пића на лицу места.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који пружа услугу смештаја – преноћишта у објектима из члана 23. став 2. тачка 11) Закона, односно члана 11. став 1. Правилника, дужан је да за промет ове услуге обрачуна ПДВ по пореској стопи од 8%. Ако се услуга смештаја –

преноћишта пружа у објекту који се не сматра објектом из члана 23. став 2. тачка 11) Закона, односно члана 11. став 1. Правилника, за промет те услуге ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18%. По пореској стопи од 18% опорезује се и промет услуге конзумације јела и пића на лицу места која се пружа уз услугу смештаја – преноћишта, независно од врсте објекта у којем се врши промет предметне услуге. Када се промет ових услуга врши уз накнаду, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 17. Закона. Такође, када обвезник ПДВ врши промет услуга смештаја и конзумације јела и пића на лицу места, на основу уговора закљученог са правним лицем којим је, између осталог, утврђена накнада за промет ових услуга по особи, као и да, у случају пружања услуга одређеном броју особа, за једну особу неће постојати обавеза плаћања накнаде, реч је о промету услуга уз накнаду за које се основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са одредбама члана 17. Закона, с обзиром да је вредност услуга пружених особи за коју не постоји обавеза плаћања накнаде садржана у вредности услуга пружених осталим особама. Обвезник ПДВ дужан је да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

- Промет услуга издавања соба за дневни боравак опорезује се по општој стопи ПДВ од 18 %, независно од врсте објекта у којем се пружа та услуга.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу – резиденту Велике Британије по основу лиценце за софтвер (права коришћења рачунарског програма), при чему резидентни обвезник – стизалац лиценце сам не користи стечено право већ то право преноси другом нерезидентном обвезнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1790/2010-04 од 27.8.2010. год.)

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

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког

обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

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

С обзиром на изнето, како се наводи у захтеву за мишљење, резидентни обвезник (на основу закљученог уговора) плаћа нерезидентном правном лицу – резиденту Велике Британије (власнику ауторских права на рачунарском програму – софтверу) накнаду по основу права коришћења рачунарског програма – софтвера, при чему резидентни обвезник (који, у конкретном случају, рачунарски програм – софтвер не користи за сопствене потребе) то право (коришћења рачунарског програма – софтвера), уз дозволу нерезидентног обвезника, преноси другом нерезидентном обвезнику.

Имајући у виду наведено, став је Министарства финансија – Сектора за фискални систем да, у конкретном случају, накнада за коришћење или за право коришћења лиценце за рачунарски програм – софтвер (без обзира што стицалац лиценце, у конкретном случају, сам не користи стечено право коришћења, већ то право, уз дозволу носиоца ауторског права на рачунарском програму – софтверу, даље преноси на другог нерезидентног обвезника) спада у дефиницију ауторске накнаде, приликом чије исплате је резидентни обвезник дужан да обрачуна и плати дуговани порез по одбитку.

Министарство финансија посебно напомиње да ће надлежни порески органи, у сваком конкретном случају, а на основу закона којим се уређује порески поступак и пореска

администрација, детаљно утврдити чињенично стање које одређује постојање пореске обавезе.

2. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу по основу права коришћења рачунарског програма, односно базе података, при чему то право преноси другом резидентном обвезнику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00185/2010-04 од 27.8.2010. 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.

С тим у вези, у случају када резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику – правном лицу (власнику права на рачунарском програму, односно бази података) накнаду по основу права коришћења рачунарског програма, односно базе података,

при чему то право преноси другом резидентном обвезнику, Министарство финансија је мишљења да таква накнада, у смислу Закона, има карактер ауторске накнаде, приликом чије исплате резидентни обвезник обрачунава и плаћа порез по одбитку сагласно члану 40. став 1. Закона.

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

3. Порески третман здравствене установе са становишта Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00048/2010-04 од 13.7.2010. год.)

Према члану 1. ст. 1–3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон), порески обвезници пореза на добит правних лица су: привредно друштво, односно предузеће организовано (у складу са прописима о привредним друштвима) као акционарско друштво, друштво са ограниченом одговорношћу, ортакчко друштво, командитно друштво, друштвено предузеће, друга правна форма друштва, односно предузећа у складу са посебним прописима; задруга која остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду; друго правно лице, које није организовано као предузеће или задруга, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Здравствена установа је правно лице које се оснива у складу са прописима којима се уређује здравствена заштита и са становишта Закона представља друго правно лице – недобитну

организацију, која, као обвезник пореза на добит, подноси порески биланс у складу са Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06 и 20/08, у даљем тексту: Правилник) и то на Обрасцу ПБН (здравствена установа која примењује контни план за буџетски систем), односно на Обрасцу ПБН 1 (здравствена установа која примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике), као и пореску пријаву на Обрасцу ПДН (Пореска пријава за аконтационо-коначно утврђивање пореза на добит предузећа за недобитне организације), сагласно Правилнику о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 19/05, 15/06 и 59/06).

Право на пореско ослобођење недобитна организација има у складу са чланом 44. Закона и то под условима прописаним овим чланом, при чему, сагласно ставу 6. истог члана, недобитна организација не остварује право на остале пореске подстицаје прописане Законом.

4. Утврђивање умањења обрачунатог пореза на добит за износ пореског кредита по основу извршених улагања у основна средства из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-138/2010-04 од 13.7.2010. 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) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Основица пореза на добит правних лица је опорезива добит, при чему се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом (члан 6. ст. 1. и 2. Закона). За утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 23. став 1. Закона).

Опорезива добит обвезника утврђује се у пореском билансу на Обрасцу ПБ 1, који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/2004), при чему пореску основицу, која се исказује на ред. бр. 48. овог обрасца чини збир остатка опорезиве добити (са ред. бр. 39. Обрасца ПБ 1) и остатка капиталног добитка (са ред. бр. 45. Обрасца ПБ 1), умањен за приход по основу дивиденди и удела у добити од другог резидентног правног лица (са ред. бр. 47. Обрасца ПБ 1).

Висина обрачунатог пореза утврђује се у пореској пријави на Обрасцу ПДП, који је прописан Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04 ... 59/06), у коме обвезник, у делу 8. (Подаци о пореском

ослобођењу, односно умањењу обрачунатог пореза), на ред. бр. 8. исказује податак о укупном пореском ослобођењу, односно умањењу обрачунатог пореза, између којих на ред. бр. 8.5. исказује износ умањења обрачунатог пореза у складу са чланом 48. Закона. У делу 9. (Подаци о пореској основици и обрачунатом порезу) Обрасца ПДП, под ред. бр. 9.1. исказује се пореска основица са ред. бр. 48. Обрасца ПБ 1, која помножена стопом пореза на добит даје износ обрачунатог пореза (који се исказује на ред. бр. 9.3. Обрасца ПДП), који умањен за износ са ред. бр. 8. Обрасца ПДП (укључујући и умањење у складу са чланом 48. Закона) даје износ обрачунатог пореза по умањењу, који се исказује на ред. бр. 9.5. Обрасца ПДП.

Према томе, у случају када оствари опорезиву добит у складу са Законом, порески обвезник, према мишљењу Министарства финансија, има право да (уз испуњење Законом прописаних услова), обрачунати порез умањи за износ пореског кредита по основу извршених улагања у основна средства у складу са чланом 48. Закона.

5. Исказивање опорезиве добити у случају када је обвезник дужан да порески биланс поднесе за период краћи од календарске године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-184/2010-04 од 12.7.2010. год.)

У случају када је обвезник (из разлога извршене статусне промене) дужан да поднесе порески биланс надлежном пореском органу за период за који утврђује порез (1. јануар 2010. године – 22. јун 2010. године, у конкретном случају), остварену опорезиву добит исказаће на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о

садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/2004).

6. Да ли се расход обвезника по основу решења о извршењу на основу пресуде Врховног суда (донете на основу изјављене ревизије туженог) признаје у његовом пореском билансу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-32/2010-04 од 8.7.2010. год.)

У складу са одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), опорезива добит се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

Према одредби члана 7а Закона, на терет расхода (у пореском билансу обвезника) не признају се, између осталог, трошкови поступка принудне наплате пореза и других дуговања, трошкови порескопрекршајног поступка и других поступака који се воде пред надлежним органом.

За утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија,

осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 23. став 1. Закона).

У конкретном случају, обвезник је (као тужилац) на основу правоснажне и извршне пресуде Трговинског суда у току 2007. године остварио прилив новчаних средстава (у износу од 7.059.693 динара), која је тужени (у предметном судском спору), на име накнаде штете са законском затезном каматом и трошковима парничног поступка, уплатио на текући рачун обвезника, а на који је (а како произилази из садржине поднетог захтева), плаћен порез на добит (за порески период у ком је предметни прилив остварен), Међутим, на основу пресуде Врховног суда (донете на основу изјављене ревизије туженог), којом се преиначује пресуда Трговинског суда, као и на основу решења о извршењу (донетог у поступку принудног извршења), у току 2008. године извршен је пренос новчаних средстава са текућег рачуна обвезника у корист текућег рачуна туженог (повериоца) и то износ од 7.059.693 динара на име главног дуга, износ на име законске затезне камате, као износ на име трошкова судског спора.

С тим у вези, уколико је обвезник износ наплаћен у 2007. години у својим пословним књигама исказао као приход на који је (у тој 2007. години) плаћен порез на добит, Министарство финансија је мишљења да се расход обвезника на основу решења о извршењу, исказан у наредном пореском периоду (у 2008. години), признаје у пореском билансу обвезника, изузев расхода на име трошкова судског (извршног односно парничног) поступка, сагласно члану 7а тачка 5) Закона.

7. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник у новоизграђеном стамбено-пословном објекту, изграђеном без грађевинске

дозволе, извршио улагања у куповину стана који је евидентиран у пословним књигама обвезника као основно средство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-07-958/2010-04 од 8.7.2010. 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 обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

У складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 4/10), на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) исказују се, између осталог, и станови који испуњавају услов за такво признавање по МРС 16 према коме се некретнине, постројења и опрема (као материјалне ставке које се држе за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга или за административне сврхе) признају као средство само ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет и ако се набавна вредност (цена коштања) тог средства може поуздано одмерити.

Одредбама закона којим се регулише планирање и изградња прописано је да се промена намене дела објекта без

извођења грађевинских радова, односно промена намене објекта, врши на основу решења којим се одобрава промена намене објекта, које издаје орган надлежан за издавање грађевинске дозволе.

У конкретном случају, обавезник је у новоизграђеном стамбено-пословном објекту, који је изграђен без грађевинске дозволе, извршио улагања у куповину стана (евидентниран у пословним књигама као основно средство у власништву обвезника), при чему је (а како произилази из садржине поднетог дописа) обавезник у поступку легализације предметног објекта односно у захтеву за накнадно издавање грађевинске дозволе назначио да стан легализује као пословни простор.

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

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

8. Исказивање података у Обрасцу СУ приликом утврђивања сразмере улагања у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-150/2010-04 од 7.7.2010. год.)

Одредбом члана 50а 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 порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 800 милиона динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању, при чему Министарство финансија напомиње да се ова одредба Закона примењује од 1. јануара 2010. године. Наиме, обвезник који је до 31. децембра 2009. године остварио право на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03 и 84/04), односно који је уложио више од 600 милиона динара и додатно запослио најмање

100 лица, порески подстицај користи под условима утврђеним прописима који су важили до 31. децембра 2009. године.

Сразмерни део улагања у основна средства утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник) и исказује на Обрасцу СУ (који је прописан Правилником), као однос вредности набављених основних средстава за која се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона на дан израде пореског биланса (ред. бр. 1. СУ Обрасца) и вредности укупних основних средстава обвезника, укључујући и основна средства за која је извршено улагање по члану 50а (ред. бр. 4. СУ Обрасца) који се изражава у проценту и исказује (у виду целог или децималног броја) на ред. бр. 5. СУ Обрасца. Тако исказан проценат, помножен са износом обрачунатог пореза даје износ умањења обрачунатог пореза који се, према мишљењу Министарства финансија, исказује у динарима без пара на ред. бр. 6. СУ Обрасца.

9. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу по основу уступљеног права на објављивање, рекламирање и продају писаног дела на територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1035/2010-04 од 5.7.2010. год.)

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

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

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

У конкретном случају, нерезидентно правно лице (са седиштем у Словенији), које је на основу уговора закљученог са аутором писаног дела стекло право на објављивање тог дела (за одређену територију и одређени временски рок), Уговором о издавању, рекламирању и продаји ауторског дела уступа резидентном правном лицу право на објављивање (тог) писаног дела (књиге, односно колекције књига) на територији Републике Србије, уз уговорену накнаду. Накнада коју резидентни обвезник (на основу закљученог уговора) плаћа нерезиденту на име (уступљеног) права на објављивање, рекламирање и продају писаног дела, према мишљењу Министарства финансија, има карактер ауторске накнаде, која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није другачије уређено.

Поред тога, накнада коју резидентни обвезник, по основу уговора о уступању права на издавање, дистрибуцију и продају документарног материјала на DVD-у на територији Републике Србије, плаћа нерезидентном правном лицу (који то право има по основу закљученог уговора са аутором документарног материјала) је, према мишљењу Министарства финансија, опорезива порезом по одбитку, сходно одредби члана 40. став 1. Закона уколико (уговором уступљено) право (на издавање, дистрибуцију и продају документарног материјала на DVD-у), у смислу позитивних

прописа Републике Србије, представља ауторско право односно право сродно ауторском праву.

10. Остваривање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када порески обвезник изврши улагања ради стицања права коришћења грађевинског земљишта у државној својини

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1838/2010-04 од 24.6.2010. 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 обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Порески кредит из члана 48. Закона признаје се само за улагања извршена у основна средства која су у власништву обвезника.

С тим у вези, у случају када порески обвезник (ради изградње пословног објекта, у конкретном случају), на основу закљученог уговора са физичким лицем, стекне право коришћења грађевинског земљишта у државној својини, сагласно прописима којима се уређује планирање и изградња, не остварује право на

порески кредит из члана 48. Закона, с обзиром да се у том случају не ради о средству (земљишту) у власништву обвезника, који у том случају има само право коришћења (уписано у јавну књигу), због чега се улагање извршено ради стицања права коришћења (таквог) земљишта не сматра улагањем по основу ког би порески обвезник остварио право на порески кредит у смислу члана 48. Закона.

11. Порески третман здравствене установе у приватној својини са становишта Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00123/2010-04 од 14.6.2010. год.)

Одредбом члана 1. 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 је обвезник пореза на добит правних лица привредно друштво, односно предузеће организовано као акционарско друштво, друштво са ограниченом одговорношћу, ортачко друштво, командитно друштво, друштвено предузеће, друга правна форма друштва, односно предузећа у складу са посебним прописима.

Порески обвезник је и задруга која остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (члан 1. став 2. Закона).

Порески обвезник је, у складу са Законом, и друго правно лице, које није организовано као предузеће или задруга, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (члан 1. став 3. Закона).

У смислу прописа о здравственој заштити, здравствена заштита је организована и свеобухватна делатност друштва (са основним циљем да се оствари највиши могући ниво очувања

здравља грађана), коју обавља здравствена служба, при чему здравствену службу у Републици чине здравствене установе, како оне основане од стране Републике, аутономне покрајине, локалне самоуправе (у складу са Планом мреже који доноси Влада), тако и здравствене установе основане у приватној својини, у складу са законом.

Средства за рад здравствена установа може стицати од организације здравственог осигурања, буџета, продаје услуга и производа који су у непосредној вези са здравственом делатношћу здравствене установе, обављања научноистраживачке и образовне делатности, издавања у закуп слободног капацитета, легата, поклона, завештања.

У конкретном случају, здравствена установа основана је у приватној својини и, у смислу Закона, представља друго правно лице (недобитну организацију), која примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, а податке о приходима оствареним на тржишту (од продаје услуга и производа који су у непосредној вези са здравственом делатношћу здравствене установе, закупнина и камата), као и расходима везаним за остварење тих прихода, исказује на Обрасцу ПБН 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06 и 20/08).

Као обвезник пореза на добит, друго правно лице (недобитна организација) остварује право на пореско ослобођење, на начин и под условима прописаним одредбом члана 44. ст. 1. и 2. Закона.

Према томе, недобитна организација не остварује право на остале пореске подстицаје прописане овим законом (члан 44. став 6. Закона).

12. Порески третман накнаде коју резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу по основу уступљеног права

приказивања ТВ емисија односно филмова на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-124/2010-04 од 21.5.2010. год.)

Закон о изменама и допунама Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је ступио на снагу 27. марта 2010. године, садржи, између осталог, одредбу која прописује да се на приход који оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, и од накнаде по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада), обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Законом којим се уређују ауторска и сродна права прописано је да се сродним правима сматрају, између осталог, права произвођача видеограма и права произвођача емисија.

Према томе, у случају када резидентни обвезник исплаћује нерезидентном правном лицу (произвођачу видеограма и емисија) накнаду по основу (уступљеног) права приказивања ТВ емисија односно филмова (на територији Републике), а након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит предузећа (27. марта 2010. године), та накнада опорезива је порезом по одбитку, па је, с тим у вези, резидентно правно лице дужно да приликом исплате накнаде (нерезидентном обвезнику) обрачуна, обустави и плати порез по одбитку.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли физичко лице – купац првог стана има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када први стан стиче по основу судског решења којим му се досуђује стан, као најбољем понудиоцу на јавној продаји?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00207/2010-04 од 26.8.2010. год.)

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу судске одлуке или другог акта државног органа.

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно

својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану, под условом да:

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

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

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

Према томе, на пренос права својине на стану по основу правоснажног решења суда порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случају постојања законског основа за пореско ослобођење.

Министарство финансија сматра да нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана када физичко лице право својине на стану стиче по основу правоснажне судске одлуке – решења о досуђењу непокретности том лицу, као најповољнијем понудиоцу на јавној продаји.

2. Да ли физичко лице при куповини стана може имати статус купца првог стана из чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину, односно члана 56а Закона о порезу на додату вредност, с обзиром да је власник 1/12 идеалног дела куће чије је коришћење

забрањено решењем надлежног органа, донетим 2010 године, због опасности по живот људи и безбедност околине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 360-01-00096/2010-04 од 26.7.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 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.

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

Према одредбама члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (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 условом да:

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

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

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење, у складу са одредбама члана 31а тог закона, нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама члана 31б став 1. и члана 31а Закона.

Одредбом члана 5ба став 1. до 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да 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).

Купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ за куповину првог стана 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 за куповину првог стана 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 члана 5ба став 2. тачка 1) Закона.

Према одредби члана 3. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92 ... и 101/05), у смислу тог закона, станом се сматра

једна или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

Заоставштина прелази по сили закона на оставиочеве наследнике у тренутку његове смрти (члан 212. став 1. Закона о наслеђивању).

Право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права, односно право на рефундацију плаћеног пореза на додату вредност купцу првог стана, може се остварити само када су испуњени сви прописани услови што, између осталог, значи ка купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Према томе, ако је купац стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу ког стиче стан, имао право својине на идеалном делу од 1/12 породичне стамбене зграде стечене наслеђем, нема основа да се на пренос права својине том лицу у Републици Србији оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из члана 31а и 31б Закона, односно право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ.

Да ли се непокретност чији је власник, односно сувласник, од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји лице које купује стан, може сматрати станом тј. да ли је реч о једној или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз, фактичко је питање које у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

Дакле, у сваком конкретном случају, надлежни порески орган на основу пружених доказа утврђује чињенично стање од утицаја на испуњеност прописаних услова за остваривање права на пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права, односно на рефундацију плаћеног пореза на додату вредност купцу првог стана.

3. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на промет непокретности, односно на пренос апсолутних права, код откупа 1% идеалног дела стана по основу уговора закљученог између физичког лица – стицаоца права својине и Електротехничког института „Никола Тесла“ – као преносиоца права својине, који је на дан закључења тог уговора 22.10.1992. године био деоничко друштво у мешовитој својини (52% деоничког капитала и 48% друштвеног капитала), као и да ли се може извршити упис права на непокретности у земљишним, односно катастарским књигама без доказа о плаћеном порезу на наведени пренос права својине на стану, с обзиром да преносилац права као порески обвезник није поднео пореску пријаву за наведени пренос, те порез није утврђен и плаћен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00144/2010-04 од 20.7.2010. год.)

1. Одредбом члана 20. ст. 1. и 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 76/91), који је био у примени од 1. јануара 1992. године до 9. јула 1994. године, било је прописано да се на остварени промет непокретности и права плаћа порез на промет непокретности и права. Прометом непокретности, у смислу тог закона, сматрао се пренос уз накнаду права својине, осталих стварних и других имовинских права.

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.

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

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског

земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона (члан 29. став 1. Закона).

Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос (члан 29. став 8. Закона).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 4) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад физичко лице, откупом стамбене зграде или стана у друштвеној, односно у државној својини са станарским правом, односно правом дугорочног закупа, стекне својину или сусвојину на тој згради или стану, сразмерно учешћу друштвеног, односно државног капитала у укупном капиталу преносиоца права.

Према одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Одредбом члана 5. став 1. Закона пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09 и 72/09, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Имајући у виду да се порез на промет непокретности и права плаћао код преноса уз накнаду права својине на непокретности у време када је закључен конкретни уговор (29.10.1992. године) који, како се наводи, није пријављен пореском органу, као и да се сада плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса уз накнаду права својине на непокретности, те да

пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права за пренос који није пријављен надлежном пореском органу настаје даном сазнања тог органа, Министарство финансија сматра да се на пренос уз накнаду права својине на 1% идеалног дела стана на коме физичко лице са станарским правом односно правом дугорочног закупа стана откупом стекне у својину, порез на пренос апсолутних права плаћа, осим на део који је сразмеран учешћу друштвеног, односно државног капитала у укупном капиталу преносиоца права.

Уколико нису испуњени прописани услови уз члана 31. став 1. тачка 4) Закона, на пренос уз накнаду права својине на 1% идеалног дела стана порез на пренос апсолутних права се плаћа.

С обзиром на то да је обвезник пореза на пренос апсолутних права преносилац права (у конкретном случају, Електротехнички институт „Никола Тесла“), то лице је, сагласно одредби члана 36. став 1. Закона, у обавези да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права по основу уговора којим је конкретном физичком лицу пренео уз накнаду право својине на 1% идеалног дела стана и да пореску обавезу по основу пореза на пренос апсолутних права измири.

Министарство финансија напомиње да је конкретно физичко лице, као стицалац права својине на 1% идеалног дела стана, јемац за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права, и то: супсидијарни – ако се уговором о откупу тог дела стана није обавезао да ће измирити пореску обавезу на пренос апсолутних права, односно солидарни – ако се уговором о откупу 1% идеалног дела стана обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права.

Супсидијарни јемац је дужник другог реда: лице на које је пренето апсолутно право дужно је да измири пореску обавезу уколико порески орган није успео да је наплати од продавца, односно преносиоца права. Солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири

лице на које је апсолутно право пренето и то без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца.

2. 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.

Према одредби члана 54. став 1. Закона 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 о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 45/02, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређује порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

У том смислу, ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, лица која имају правни интерес да се порез на пренос апсолутних права утврди и наплати и тако обезбеде доказ о плаћеном порезу за сврху уписа својих права на стану у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, могу пореском органу омогућити сазнање о оствареном промету права својине за које није поднета пореска пријава, подношењем писмена са приложеним уговором, који представља основ преноса својине.

Када надлежни порески орган сазна за пренос права својине на стану за који пореска пријава није поднета, па и када до сазнања дође подношењем писмена са приложеним уговором о откупу стана од стране лица које има правни интерес да добије доказ о плаћеном порезу, односно непостојању пореске обавезе, за потребе уписа права у земљишним, односно катастарским књигама, тада настаје пореска обавеза, што значи да порески орган има законско овлашћење да утврди порез на пренос апсолутних права и када пореска пријава није поднета.

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

4. Право на ослобођење од обавезе плаћања пореза на катастарски приход за 2010. годину и накнаде за одводњавање и наводњавање у циљу санирања штете пољопривредним произвођачима причињене услед задржавања вода на пољопривредном земљишту (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-01976/2010-04 од 12.7.2010. год.)

1. Према одредби члана 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 имовину плаћа се на право својине на непокретности.

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

Према одредби члана 7. став 1. Закона, основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта, у смислу Закона, је петоструки износ годишњег катастарског прихода од тог земљишта, према последњем податку организације надлежне за послове катастра на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Постојање предмета опорезивања нужна је претпоставка за утврђивање и наплату пореске обавезе по основу пореза на имовину. То значи да се порез на имовину плаћа док постоји предмет опорезивања (у конкретном случају, док постоји право

својине на пољопривредном земљишту), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Законом није прописано право на ослобођење од плаћања пореза на имовину који за предмет опорезивања има пољопривредно земљиште из разлога смањења прихода од те имовине као последица штете због задржавања вода на том земљишту.

Према одредби члана 33. став 2. Закона, промене у току године од значаја за висину пореске обавезе пореза на имовину не утичу на утврђену пореску обавезу за ту годину, осим у случају из члана 12. став 3. Закона.

Дакле, нема законског основа за ослобођење од пореза на имовину на пољопривредно земљиште утврђеног за 2010. годину, у којој је дошло до штета због задржавања вода, јер због тога није престало да постоји право својине на том земљишту (као предмет опорезивања).

Међутим, ако је због задржавања вода дошло до смањења катастарског прихода на пољопривредном земљишту који остварује обвезник који не води пословне књиге, смањени катастарски приход представљаће основицу пореза на имовину на то пољопривредно земљиште обвезника који не води пословне књиге – у наредној години.

2. Према одредби члана 16. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09), за 2010. годину не утврђује се и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

С обзиром на то да се на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход за 2010. годину порез не утврђује и не плаћа, нема основа за ослобођење обвезника од обавезе која им није утврђена.

3. Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде надлежно је за давање мишљења у вези ослобођења од накнаде за одводњавање и наводњавање.

5. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права приликом преноса уз накнаду права својине на бициклу са помоћним мотором?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02084/2010-04 од 8.7.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

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

Према одредби члана 24а 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.

Према томе, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на моторном возилу које је најмање једанпут, у складу са прописима, било регистровано на територији Републике Србије који не подлеже плаћању пореза на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према члану 7. став 1. тачка 33) Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, у даљем тексту: Закон о безбедности саобраћаја на путевима), који је у

примени од 10. децембра 2009. године, моторно возило је возило које се покреће снагом сопственог мотора, које је по конструкцији, уређајима, склоповима и опреми намењено и оспособљено за превоз лица, односно ствари, за обављање радова, односно за вучу прикључног возила осим шинских возила.

Одредбом члана 10. тачка 27) и 29) Закона о основама безбедности саобраћаја на путевима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 50/88, 63/88, 80/89, 29/90 и 11/91, „Сл. лист СРЈ“, бр. 34/92, 13/93–одлука СУС, 16/93, 31/93, 41/93, 50/93, 24/94, 41/94, 28/96 и 3/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05–др. закон и 41/09–др. закон, у даљем тексту: Закон о основама безбедности саобраћаја на путевима), који је био у примени до 9. децембра 2009. године, моторно возило је такво возило на моторни погон које је првенствено намењено за превоз лица и ствари на путевима или које служи за вучу прикључних возила намењених за превоз лица и ствари, осим возила за превоз лица и ствари која се крећу по шинама, бицикала са мотором, трактора и других возила на моторни погон која нису првенствено намењена за превоз лица и ствари. Бицикл са мотором је возило на моторни погон са два или три точка, чија радна запремина мотора није већа од 50 cm³ и које на равном путу не може да развије брзину већу од 50 km на час.

Према томе, ако је уговор закључен и пренос уз накнаду права својине на бициклу са мотором извршен до 9. децембра 2009. године тј. у време када је бицикл са помоћним мотором имао карактер возила на моторни погон (а не моторног возила), тај пренос није био предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, па се на њега порез по том основу не утврђује и не плаћа.

Уколико је уговор закључен и пренос уз накнаду права својине на бициклу са мотором регистрованом у Републици Србији извршен од 10. децембра 2009. године, на тај пренос се порез на пренос апсолутних права плаћа ако то возило има карактер моторног возила (осим ако тај пренос подлеже плаћању пореза на додату вредност).

За давање мишљења по питању да ли је бицикл са мотором моторно возило или не, у складу са Законом о безбедности саобраћаја на путевима, надлежно је Министарство унутрашњих послова.

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

6. Да ли пренос удела који једно правно лице (као преносилац права) има у другом правном лицу и врши без накнаде свом оснивачу – физичком лицу подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права и шта чини пореску основицу?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-01921/2010-04 од 6.7.2010. год.)

Одредбом члана 5. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон), који је у примени од 30. јануара 2009. године, пренос без накнаде удела у правном лицу и хартија од вредности изузет је из предмета опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

Одредбом члана 8. Закона пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности изузет је из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Одредбом члана 24. Закона прописано је да ће се порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права за

пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правноснажна до дана ступања на снагу тог закона утврдити и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др, закон, 135/04 и 61/07).

Дакле, пренос без накнаде удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до 29.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до 29.1.2009. године, предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон, па и у случају када привредно друштво свом оснивачу – физичком лицу врши пренос без накнаде удела који привредно друштво – преносилац права има у другом привредном друштву.

На пренос удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог од 30.1.2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна од 30.1.2009. године, не плаћа се ни порез на наслеђе и поклон, ни порез на пренос апсолутних права.

7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на непокретности са привредног друштва на његове чланове?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00178/2010-04 од 6.7.2010. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 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.

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу тог закона, не сматра пренос апсолутног

права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

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

Према одредби члана 31. став 1. тачка 3) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал резидента Републике Србије – акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), привредно друштво је правно лице које оснивају оснивачким актом правна и/или физичка лица ради обављања делатности у циљу стицања добити. Имовину друштва у смислу тог закона чини право својине и друга права које друштво има на улозима или је стекло пословањем (члан 13. став 11. Закона о привредним друштвима).

Према томе, код улагања права својине на непокретности у капитал резидента Републике Србије – акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу, по ком основу преносилац права стиче акције, односно удео у том друштву, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Имајући у виду да је привредно друштво правно лице које има одвојену имовину од имовине његових чланова, на пренос права својине на грађевинским објектима које је то привредно друштво стекло на име уношења оснивачког улога, са привредног друштва на физичка лица која су његови чланови (у конкретном случају, и на пренос права својине на непокретности привредног друштва на чланове који су били власници тих непокретности пре оснивања конкретног привредног друштва и који су их унели у то друштво на име оснивачког улога, односно на чланове који су својство члана друштва стекли куповином улога), порез на пренос апсолутних права се плаћа.

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.

8. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану са Грађевинске дирекције Србије д.о.о. Београд (као правног следбеника Републичке дирекције за обнову земље) на физичко лице, уместо „тешко оштећеног стана у НАТО бомбардовању 1999. године“ на коме је власник у 1/2 идеалног дела било друго физичко лице чији наследник је предметно физичко

лице, који (стан) је био изграђен на грађевинском земљишту на коме је оставилац имао право коришћења, на ком земљишту је Грађевинска дирекција Србије д.о.о. Београд била инвеститор изградње зграде у којој се, као њен посебни део, налази предметни стан?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00115/2010-04 од 1.6.2010. 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, 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 други 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 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 једночланом 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 у поседу предметног стан на коме стиче право својине „од 2000. године“ (што значи да је конкретни стан био изграђен пре ступања у посед), код преноса уз накнаду права својине на том стану (изграђеном до 31. децембра 2004. године) који физичко лице стиче по основу уговора закљученог 23.4.2010. године, уместо стана на коме је власник у 1/2 идеалног дела било друго физичко лице чији наследник је предметно физичко лице, а који стан је, како се наводи у захтеву за мишљење, „тешко оштећен у НАТО бомбардовању 1999. године“, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

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.

9. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на непокретности на име накнаде за експроприсану непокретност и који је поступак утврђивања пореске обавезе по том основу?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-03-00139/2010-04 од 18. 5. 2010. год.)

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

Према одредби члана 24. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

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

Сходно одредби члана 25. ст. 1. и 3. Закона обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право (члан 25. став 5. Закона).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07), ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног,

шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према томе, на пренос права својине на земљишту (пољопривредном, шумском, грађевинском) на име накнаде за експроприсану непокретност, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

У том смислу, уколико се одлуком суда физичком лицу – ранијем сопственику земљишта, за престанак права својине на том земљишту по основу решења о експропријацији утврђује накнада у праву својине на другом земљишту које је дужан да му пренесе корисник експропријације, на стицање права својине по основу те правоснажне судске одлуке порез на пренос апсолутних права се плаћа, а порески обвезник је лице које прима накнаду – стиче право својине на земљишту.

Међутим, пренос права својине на непокретности који корисник експропријације врши ранијем сопственику, на име накнаде за експроприсану непокретност по основу поравнања закљученог пред судом, нема карактер судске одлуке, већ посебне врсте споразума (уговора) закљученог између уговарача, У том смислу, ако ранији сопственик експроприсане непокретности и корисник експропријације пред судом закључе поравнање, којим корисник експропријације на име накнаде за експроприсану непокретност ранијем сопственику преноси право својине на другом земљишту, обвезник пореза на пренос апсолутних права по том основу је корисник експропријације као преносилац права (у конкретном случају, РТБ Бор), а не ранији сопственик експроприсане непокретности – као лице на које се преноси право својине.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, 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, између осталог, и по питању шта је основ преноса права својине и ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права.

2. Пореска обавеза на пренос апсолутних права настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона (члан 29. став 1. Закона). Ако се пренос апсолутног права врши на основу одлуке суда, односно решења надлежног управног органа, пореска обавеза настаје даном правоснажности те одлуке, односно даном коначности тог решења (члан 29. став 5. Закона). Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос (члан 29. став 8. Закона).

Према одредби члана 36. ст. 1. и 4. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе. Пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност – у случају преноса апсолутних права на непокретности, односно давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп из члана 23. став 2. Закона.

Одредбом члана 39. став 2. Закона уређено је да се порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују решењем пореског органа.

Порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права плаћају се у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 40. Закона).

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да у року од 10 дана од дана закључења поравнања пред судом између корисника експропријације и ранијег сопственика у вези исплате накнаде за експроприсану непокретност (у том случају је обвезник корисник експропријације, конкретно РТБ Бор), односно у року од 10 дана од дана правоснажности судске одлуке којом је ранијем сопственику земљишта утврђена накнада за експроприсану непокретност у другом земљишту (у том случају је порески обвезник ранији сопственик који прима накнаду за експроприсану непокретност у другој непокретности), пореском органу надлежном према месту где се налази земљиште које се даје на име накнаде за експроприсану непокретност, поднесе пореску пријаву на обрасцу ППИ-4, са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе. Надлежни порески орган решењем утврђује пореску обавезу на пренос апсолутних права, а утврђени порез се плаћа у року од 15 дана од дана достављања решења.

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

3. Одредбом члана 2. став 1. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09 и 54/09, у даљем тексту: ЗОРАТ) 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.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. ЗОРАТ).

Тарифом републичких административних такси (која је саставни део ЗОРАТ сагласно одредби члана 1а тачка 4) ЗОРАТ), Одељак А. Тарифни број 1, прописана је републичка административна такса за захтев у износу од 200 динара, а Тарифним бројем 218. прописане су таксе за решење по захтеву за упис промена у катастарском операту по исправама, без увиђаја на лицу места у износу од 350 динара, односно за решење по захтеву за упис промена у катастарском операту за које је потребно извршити увиђај на лицу места у износу од 520 динара.

Према томе, за захтев за упис промена у катастарском операту и за решење које се по том захтеву доноси таксени обвезник је лице које се захтевом обраћа органу.

4. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање одговора по питању постојања општег интереса за спровођење експропријације.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Ослобођење од плаћања пореза на употребу моторног возила које могу да остваре инвалидна лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02019/2010-04 од 6.7.2010. год.)

Према одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 106/09, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила не плаћају: војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, са 80 или више процената телесног оштећења, као и војни инвалиди, односно цивилни инвалиди рата, односно инвалиди рада, код којих постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената.

Према томе, право на пореско ослобођење из члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона могу остварити инвалидна лица побројана у

наведеним одредбама када су обвезници пореза (када су власници моторних возила, па се на њихово име та возила региструју, продужава регистрација, односно замењује регистарска таблица тог возила).

Нема законског основа да се обвезник пореза на употребу моторних возила ослободи плаћања тог пореза у случајевима за које пореско ослобођење није прописано, што значи да инвалиди који нису побројани у одредби члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона, немају право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила применом те одредбе.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли се Републички завод за здравствено осигурање сматра „другим лицем“ у смислу члана 45. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (ЗПППА), те да ли је, сходно томе, у обавези да достави градском Секретаријату за утврђивање, контролу и наплату изворних прихода податке о физичким лицима (која остварују право на здравствену заштиту у складу са Законом о здравственом осигурању из радног односа и исплатиоцима односно уплатиоцима доприноса; о физичким лицима која остварују право на пензију односно остварују право на здравствену заштиту у складу са Законом о здравственом осигурању и исплатиоцима пензије односно уплатиоцима доприноса; о осталим физичким лицима која остварују право на здравствену заштиту у складу са Законом о здравственом осигурању и уплатиоцима доприноса), а у циљу спровођења поступка принудне наплате пореза из новчаних потраживања обвезника на зарадама, пензијама ... пореских обвезника, у складу са чланом 96. ЗПППА?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-58/2010-04 од 28.7.2010. год.)

Одредбом члана 4. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03,

70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09 и 72/09, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је Пореска управа дужна да утврђује све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореског обвезника.

Према одредби члана 45. став 1. ЗПППА, порески обвезник и друга лица дужна су да, на захтев Пореске управе и у року који она одреди, пруже све информације неопходне за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање.

Под другим лицима, у смислу наведене одредбе, по мишљењу Министарства финансија, сматрају се сва лица која располажу информацијама неопходним за утврђивање чињеничног стања од значаја за опорезивање у конкретним случајевима тј. чињеницама које су битне за доношење законите и правилне одлуке у поступку утврђивања и наплате пореза од конкретних обвезника.

2. Да ли је застарело право на наплату прекршајне казне која је привредном друштву изречена решењем надлежног пореског органа дана 12.3.2004. године, те да ли се рок застарелости наплате тог јавног прихода може прекинути доношењем решења којим се том привредном друштву утврђује обавеза по основу локалне комуналне таксе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02319/2010-04 од 26.7.2010. год.)

Према члану 114б Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/09, у даљем тексту: Закон), право Пореске управе на наплату пореза и

споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Одредбом члана 114д Закона прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Према одредби члана 114ж Закона, право на наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити.

Порезом се, сагласно одредби члана 2. став 1. Закона, сматрају сви јавни приходи које наплаћује Пореска управа ако другим пореским законом није друкчије уређено.

Дакле, право Пореске управа на наплату утврђене прекршајне казне коју је изрекао надлежни порески орган за прекршај из области јавних прихода, као и споредних пореских давања по том основу, застарева за пет година почев од првог дана наредне године од године у којој је обавеза дужника доспела за плаћање, при чему се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против дужника у циљу утврђивања и наплате те казне и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, при чему се време које је протекло пре прекида не рачуна у законом одређени рок за застарелост. Право на наплату увек застарева у року од десет година од истека године у којој је прекршајну казну и споредна пореска давања требало наплатити.

Министарство финансија сматра да се застарелост наплате јавног прихода и споредних пореских давања по једном основу (на пример, наплате изречене прекршајне казне) прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против дужника у циљу наплате обавезе по том основу, али не и доношењем решења којим се истом лицу утврђује обавеза плаћања јавних прихода по другом основу (на пример, доношењем решења којим му се утврђује обавеза по основу комуналне таксе).

Ако прекида застарелости није било тј. ако пореска управа није предузимала радње против дужника ради наплате прекршајне казне и других споредних пореских давања, право Пореске управе на наплату обавезе по том основу застарева за пет година почев од првог дана наредне године од године у којој је та обавеза доспела за плаћање.

У конкретном случају, ако није било прекида застарелости тј. радњи Пореске управе предузетих против дужника у циљу наплате прекршајне казне за прекршај из области јавних прихода, изречене решењем надлежног пореског органа од 12.3.2004. године, право Пореске управе на наплату изречене казне и других споредних пореских давања застарева за пет година почев од 1. јануара 2005. године.

Међутим, уколико је у конкретном случају било прекида застарелости (тј. ако је Пореска управа предузимала радње против дужника ради наплате изречене прекршајне казне и других споредних пореских давања), право Пореске управе на наплату изречене прекршајне казне и других споредних пореских давања застарева за пет година почев од 1. јануара наредне године од године у којој је дошло до прекида застарелости, а увек у року од десет година од истека године у којој их је требало наплатити.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање застарелости (што

значи и када је обавеза по основу прекршајне казне доспела за плаћање, да ли је било прекида застарелости, да ли је протекао рок за апсолутну застарелост ...).

3. Да ли се камата на потраживање неплаћене пореске обавезе по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе од пореског обвезника у стечају обрачунава применом Закона о пореском поступку и пореској администрацији или применом Закона о стечају?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1938/2010-04 од 8.7.2010. год.)

Одредбом члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 72/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да се тај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено. Споредна пореска давања су: новчане казне, камате по основу доспелог а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате пореза и трошкови порескопрекршајног поступка.

Према члану 2а став 1. Закона, тај закон се примењује и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе.

Испуњење пореске обавезе састоји се у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза (члан 19. став 1. Закона).

Према одредби члана 20. став 4. Закона, испуњење пореске обавезе у случају стечаја пореског обвезника уређено је законом којим се уређује стечај.

Одредбом члана 75. став 1. Закона уређено је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања

обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна.

Према одредби члана 111. тачка 5) Закона о стечају, повериоци подносе пријаве потраживања писмено стечајном суду. У пријави се, између осталог, назначава износ потраживања и то посебно износ главног потраживања са обрачуном камате.

Према томе, Министарство финансија је мишљења да се камата, као споредно пореско давање које се потражује у оквиру пореског дуга по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује Закон (па и када се њен обрачун врши ради намирења из стечајне масе пореског обвезника над којим се спроводи стечај), обрачунава применом одредбе члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли научноистраживачке организације (институти и високошколске установе) испуњавају услове из члана 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-453/2010-27 од 27.7.2010. год.)

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

У примени ове законске одредбе у поступку давања мишљења, досадашње поступање Министарства финансија (у даљем тексту: Министарство) било је засновано на ставу да право на обављање делатности пружања услуга, које је научноистраживачкој организацији додељено одлуком о акредитацији, односно решењем којим се утврђује да научноистраживачка организација испуњава услове за добијање лиценце за обављање одређене делатности, а за јавне набавке чији

је предмет таква услуга, представља његово посебно или искључиво право, у смислу члана 7. став 1. тачка 1) Закона.

С тим у вези, поставило се питање да ли одлука о акредитацији научноистраживачке организације, односно решење којим се утврђује да научноистраживачка организација испуњава услове за добијање лиценце за обављање одређене делатности (нпр. израда техничке документације, научноистраживачка делатност од општег интереса, послови безбедности и здравља на раду и др), имају карактер подзаконског акта или другог прописа, у смислу члана 7. став 1. тачка 1) Закона.

Одговор на наведено питање има не само теоријски, него и практични значај (различито тумачење одредбе члана 7. став 1. тачка 1. Закона), што представља довољан разлог да Министарство преиспита постојећа мишљења, ради правилне примене наведене законске одредбе.

У поступку акредитације вреднује се научноистраживачки рад научноистраживачке организације доношењем одлуке о акредитацији, у складу са прописаним критеријумима, односно оцењује се испуњеност услова за добијање лиценце за обављање одређене делатности издавањем решења. Наведени правни акти имају карактер конкретног или појединачног акта будући да представљају конкретизацију (примену) општих правних аката на конкретну ситуацију или на појединачан случај, односно имају карактер управног акта којим се на основу чињеничног стања утврђеног у поступку одлучује о правима научноистраживачких организација, као странака у поступку. За разлику од појединачних правних аката, општи правни акти су акти којим се прописује правило понашања за унапред неодређени број лица и неодређени број случајева.

У конкретном случају, из одредбе члана 7. став 1. тачка 1) Закона произилази да се посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуге која је предмет јавне набавке може доделити на основу посебног закона, подзаконског

акта или другог прописа. Карактер прописа, односно општег акта, осим посебног закона (закон којим се уређују услови и начин обављања делатности у појединим делатностима), имају подзаконски акти или други прописи, које органи управе доносе у извршавању посебног закона (уредба, одлука и правилник), када су за то овлашћени законом или прописом Владе.

Имајући у виду изнете разлоге, Министарство је мишљења да одлука о акредитацији научноистраживачке организације, односно решење којим се утврђује да научноистраживачка организација испуњава услове за добијање лиценце за обављање одређене делатности, по својој правној природи, садржини и предмету регулисања немају карактер подзаконског акта или другог прописа из члана 7. став 1. тачка 1) Закона. Због тога ни научноистраживачке организације не испуњавају услове прописане наведеном законском одредбом.

Како се овим мишљењем повлаче постојећа мишљења о примени члана 7. став 1. тачка 1) Закона, оно се доставља јавним саопштењем на званичној интернет презентацији Министарства, у смислу члана 84. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10).

2. Да ли је 1. мај 2010. године рок од када ће за потписнице ЦЕФТА престати примена одредби Закона о јавним набавкама о предности домаћим понуђачима и домаћој роби?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00187/2010-27 од 26.7.2010. год.)

Чланом 52. ст. 6. и 9. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је давање одређене предности понудама домаћих понуђача у односу на стране понуђаче приликом рангирања понуда.

Чланом 52. ст. 7. и 10. Закона прописано је давање предности добру домаћег порекла у односу на добро страног порекла.

Чланом 52. став 12. Закона предвиђено је да ће се предност дата домаћим понуђачима у ст. 6, 7, 9. и 10. овог члана у поступцима јавних набавки у којима учествују понуђачи из држава потписница Споразума о слободној трговини у централној Европи (ЦЕФТА 2006) примењивати сходно одредбама тог споразума.

Законом о потврђивању Споразума о измени и приступању Споразуму о слободној трговини у централној Европи – ЦЕФТА 2006 („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 88/07) ратификован је Споразум о измени и приступању Споразуму о слободној трговини у централној Европи – ЦЕФТА 2006, потписан 19. децембра 2006. године.

Чланом 35. став 2. Споразума о слободној трговини у централној Европи – ЦЕФТА 2006 предвиђено је да ће свака страна, најкасније до 1. маја 2010. године, обезбедити прогресивно и ефикасно отварање тржишта јавних набавки, тако да, у складу са свим одговарајућим законима, прописима, процедурама и праксом, роба, услуге и понуђачи услуга других страна имају обезбеђен третман који није мање повољан од третмана који имају домаћа производи, услуге и понуђачи.

На основу свега наведеног произлази да се одредбе члана 52. Закона којима се даје предност понудама домаћих понуђача у односу на стране понуђаче, односно добрима домаћег порекла у односу на добро страног порекла, неће примењивати од 1. маја 2010. године у односу на понуђаче из држава потписница Споразума о слободној трговини у централној Европи (ЦЕФТА 2006).

3. Како извршити набавку услуга неопходних за процес рада за период од доношења плана до доделе уговора најповољнијем

понуђачу по спроведеном поступку јавне набавке у складу са Законом о јавним набавкама и Законом о буџетском систему?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00315/2010-27 од 23.7.2010. год.)

Чланом 27. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предвиђено је да наручилац може да покрене поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена у годишњем плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или у финансијском плану наручиоца.

Сваки поступак јавне набавке покреће се доношењем одлуке о покретању поступка која представља интерни акт наручиоца. Обавезни елементи које треба да садржи свака одлука о покретању поступка прописани су чланом 28. ст. 1. и 2. Закона.

Да би наручилац могао да отпочне поступак јавне набавке потребно је да кумулативно буду испуњена два услова: да је набавка предвиђена у плану јавних набавки и да су за ту набавку предвиђена средства у буџету Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или у финансијском плану наручиоца. Да би покренуо поступак јавне набавке наручилац мора имати усвојен план јавних набавки и финансијски план. Буџет или финансијски план се доносе за једну буџетску годину која је једнака календарској години. Такође, план јавних набавки се доноси за једну буџетску годину.

Сагласно члану 31. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09), Народна скупштина доноси закон о буџету Републике Србије до 15. децембра, а скупштина локалне власти доноси одлуку о буџету локалне власти до 20. децембра. Међутим, ако нису донети буџет Републике Србије, буџет територијалне аутономије, буџет локалне самоуправе или финансијски план другог наручиоца, наручилац може почети поступак јавне набавке само до износа средстава планираних у

складу са прописом о привременом финансирању (члан 27. став 6.).

На основу цитираних законских одредби и свега изнетог, по мишљењу Министарства финансија, наручилац не може покренути поступак јавне набавке док не усвоји финансијски план и план јавних набавки.

4. Да ли је Завод за изградњу града Београда у обавези да примењује Закон о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00303/2010-27 од 23.7.2010. год.)

Чланом 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) дефинисан је појам наручиоца и предвиђено је да је наручилац јавне набавке (у даљем тексту: наручилац):

1) државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање;

2) јавно предузеће;

3) правно лице које обавља и делатност од општег интереса, уколико је испуњен неки од следећих услова:

(1) да више од половине чланова органа управљања тог правног лица чине представници наручиоца;

(2) да више од половине гласова у органу тог правног лица имају представници наручиоца;

(3) да наручилац врши надзор над радом тог правног лица;

(4) да наручилац поседује више од 50% акција, односно удела у том правном лицу;

(5) да се више од 50% финансира из средстава наручиоца.

4) правно лице основано од наручилаца, а које обавља и делатност од општег интереса и које испуњава најмање један од услова из тачке 3) овог члана.

Чланом 2. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09) предвиђено је да су директни корисници буџетских средстава органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти (тачка 7), односно да су индиректни корисници буџетских средстава: правосудни органи, буџетски фондови; месне заједнице; јавна предузећа, фондови и дирекције основани од стране локалне власти који се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом; установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања (тачка 8).

На основу члана 8. став 1. Закона о буџетском систему донета је Наредба о Списку директних и индиректних корисника средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, као и других корисника јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора („Сл. гласник РС“, бр. 113/09). Завод за изградњу града Београда није уврштен у наведени списак, те се не може сматрати наручиоцем, у смислу члана 3. тачка 1) Закона.

На основу цитираних законских одредби, достављене документације и свега наведеног, Министарство финансија је мишљења да Завод за изградњу града Београда нема статус наручиоца у смислу Закона и да у поступку набавке добара и услуга и уступања извођења радова није у обавези да поступа у складу са одредбама Закона.

5. Примена члана 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама, односно да ли ЈКП „Комуналац“ може да набавља сушени угаљ–лигнит од Рударског басена „Колубара“ који је једини

произвођач ове врсте угља у Србији без поступка јавне набавке, имајући у виду да у својој котларници користи искључиво ову врсту угља?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00185/2010-27 од 22.7.2010. год.)

Чланом 7. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предвиђене су набавке на које се овај закон не примењује иако их спроводе лица која по овом закону имају статус наручиоца.

Чланом 7. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити.

Изузетак од примене Закона, који је предвиђен чланом 7. став 1. тачка 5) Закона, односи се на набавку добара које наручилац користи ради обављања неке своје тржишне делатности за коју му нису дата искључива или посебна права. То су делатности које наручилац обавља ради стицања добити, под једнаким условима са осталим учесницима на тржишту и састоје се у продаји или изнајмљивању одређених добара или пружању одређених услуга. То, даље, значи да други привредни субјекти могу слободно да врше те делатности на истом географском подручју под једнаким условима.

Како обављање комуналне делатности (грејање пословног и стамбеног простора, производња и дистрибуција воде, изношење смећа и друге комуналне услуге) нема карактер делатности коју могу вршити други привредни субјекти на истом географском подручју под једнаким условима, Министарство финансија је

мишљења да у конкретном случају набавке сушеног угља за потребе обављања комуналне делатности нису испуњени услови прописани одредбом члана 7. став 1. тачка 5) Закона.

6. Обавештење Компаније Војпут а.д. Министарству финансија о угрожавању јавног интереса у поступку јавне набавке изградње леве траке аутопута Е-75 потез Хоргош–Нови Сад

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-01-00073/2010-27 од 19.7.2010. год.)

Министарство финансија (у даљем тексту: Министарство), као орган државне управе, ради у оквиру и на основу Устава, закона, других прописа и општих аката. У послове из делокруга Министарства спада, између осталог, и извршавање Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) односно надзор над његовим спровођењем.

У складу с тим, Министарство напомиње да је овлашћено да даје мишљења о примени одредаба Закона и прописа донетих за његово извршавање и да врши контролу документације код директних и индиректних корисника буџетских средстава, са циљем да утврди да ли су средства наменски и законито коришћена, али не и да врши надзор над спровођењем Закона о јавним набавкама по питању сваког појединачног поступка јавне набавке.

Истовремено, Министарство подсећа да су у поступку заштите права понуђача, ако се сматра да је у конкретном поступку учињена повреда прописа којима се уређују јавне набавке, надлежни да одлучују наручилац и Републичка комисија за заштиту права у поступцима јавних набавки (Глава VII. Заштита права понуђача и јавног интереса и чл. 101. до 118. Закона).

Такође, чланом 99. став 1. Закона прописани су послови које обавља Управа за јавне набавке у које, између осталог, спадају и послови који се односе на праћење поступака јавне набавке (тачка 3), подношење захтева за заштиту права у случају повреде јавног интереса (тачка 4), као и обавештавање органа надлежног за послове ревизије јавних средстава, буџетске инспекције и других органа надлежних за покретање прекршајног поступка о неправилностима у спровођењу поступака јавних набавки и достављању извештаја о јавним набавкама које утврди приликом обављања послова за које је надлежна (тачка 5).

7. а) Да ли се приликом аплицирања за доделу финансијских средстава – донације предрачуни могу тражити телефонским путем и да ли прималац донације има обавезу да писменим путем обавести фирме које су доставиле предрачуна на основу ког предрачуна се донатор определио да додели донацију?

б) Да ли установа има законску обавезу да спроводи поступак јавне набавке ако је финансијска средства добила путем донације, а донатор у уговору није утврдио обавезу спровођења јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00330/2010-27 од 19.7.2010. год.)

а) Чланом 2. тачка 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предвиђено је да је јавна набавка прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом.

Чланом 3. Закона дефинисан је појам наручиоца.

Законом је уређен поступак који су наручиоци дужни да поштују у случају прибављања добара и услуга или уступања

извођења радова. Прикупљање финансијских средстава која ће наручилац користити за конкретну јавну набавку није предмет Закона.

б) Чланом 7. став 1. тачка 2) Закона предвиђено је да се одредбе овог закона не примењују на набавке за које важе другачија правила набавке, а које се спроводе:

а) по основу међународног споразума који се односи на испоруке добара, извођење радова, пружање услуга или јавне конкурсе за нацрте,

б) из средстава страних кредита (зајмова) у складу са посебним поступцима међународних организација.

Међународне организације чији се поступци јавних набавки могу примењивати на јавне набавке које се спроводе из средстава страних кредита (зајмова), уместо одредаба Закона, у смислу члана 7. став 1. тачка 2) одредба под б) Закона су:

1) Групација Светска банка (Међународна банка за обнову и развој и Међународно удружење за развој);

2) Европска банка за обнову и развој (ЕБРД);

3) Европска инвестициона банка (ЕИБ);

4) Банка за развој Савета Европе (СЕВ);

5) развојне банке, односно друге финансијске институције земаља донатора када је билатерална финансијска сарадња заснована на принципима Развојног комитета ОЕCD. Списак међународних организација утврђен је подзаконским актом („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) који је министар финансија донео на основу овлашћења из члана 7. став 2. Закона.

Из изнетог произилази да се одредбе Закона не примењују у поступцима јавних набавки које се спроводе из средстава страних кредита (зајмова), а не и у случају када се финансијска средства (новац) прими по основу донација.

Осим тога, чланом 2. тачка 26) Закона предвиђено је да су јавна средства средства под контролом и на располагању Републике Србије, локалних власти и организација обавезног

социјалног осигурања, односно сва средства која прикупљају, примају, чувају, опредељују и троше наручиоци.

На основу цитираних одредби Закона и подзаконског акта, Министарство финансија је мишљења да је у случају финансијских средстава прикупљених путем донација предметна установа, као наручилац у смислу члана 3. Закона, дужна да приликом набавке добара и услуга или уступања извођења радова примењује услове, начин и поступак уређен Законом.

8. Да ли се одредбе Закона о јавним набавкама примењују на оглашавање информација битних за реализацију игара на срећу у дневним новинама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00311/2010-27 од 19.7.2010. год.)

Чланом 6. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) уређена су питања која се односе на набавку услуга. Тако су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ, који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део. Анексом IА обухваћене су, између осталог, рекламне услуге, а у Анексу IБ, поред таксативног навођења услуга које могу да буду предмет јавне набавке, садржане су и „друге услуге“.

Чланом 2. тач. 1. и 3. Закона о оглашавању („Сл. гласник РС“, бр. 79/05) прописано је да оглашавање представља обавештавање преко огласног средства (летак, проспек, амбалажа производа, плакат, фотографија, огледни картон, пано, транспарент, билборд, расветно тело, дисплеј, моторно возило, средство пословне комуникације, средство пословне репрезентације, као и друга средства помоћу којих се огласна порука може учинити доступном примаоцу) којим се препоручује оглашивач, његова активност, производ, услуга или друга препорука са циљем да је прималац коме је упућена прихвати или користи.

Полазећи од изнетог, по мишљењу Министарства финансија, услуге оглашавања не би се могле сматрати рекламним услугама које су обухваћене Анексом IА. Ово због тога што услуге рекламе и пропаганде, сагласно Класификацији делатности утврђене Законом о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања („Сл. лист СРЈ“, бр. 31/96, 34/96, 12/98, 59/98 и 74/99), која се примењује на основу члана 10. став 1. Закона о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 104/09), не обухватају, између осталог, односе и комуницирање са јавношћу, тј. објављивање релевантних података на начин који јавности, односно заинтересованим лицима омогућава упознавање са тим подацима, нити друге сличне делатности.

Такође, услуге оглашавања немају карактер „других услуга“ које, по мишљењу Министарства финансија, представљају услуге сродне или сличне услугама обухваћеним у Анексу IБ, а које није било могуће навести у том анексу.

Имајући у виду да анекси IА и IБ не садрже услуге оглашавања, произлази да услуга која се односи на оглашавање „информација битних за реализацију игара на срећу у дневним новинама“ није предмет уговора о јавној набавци, односно да се на набавку наведених услуга не примењују услови, начин и поступак набавке прописан Законом.

9. Да ли „ЈАТ – Привредна авијација“ д.о.о. Београд има статус наручиоца у смислу Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00346/2010-27 од 16.7.2010. год.)

Чланом 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) дефинисан је појам наручиоца и предвиђено је да је наручилац јавне набавке (у даљем тексту: наручилац):

1) државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање;

2) јавно предузеће;

3) правно лице које обавља и делатност од општег интереса, уколико је испуњен неки од следећих услова:

(1) да више од половине чланова органа управљања тог правног лица чине представници наручиоца;

(2) да више од половине гласова у органу тог правног лица имају представници наручиоца;

(3) да наручилац врши надзор над радом тог правног лица;

(4) да наручилац поседује више од 50% акција, односно удела у том правном лицу;

(5) да се више од 50% финансира из средстава наручиоца.

4) правно лице основано од наручиоца, а које обавља и делатност од општег интереса и које испуњава најмање један од услова из тачке 3) овог члана.

Чланом 2. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09) предвиђено је да су директни корисници буџетских средстава органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти (тачка 7), односно да су индиректни корисници буџетских средстава: правосудни органи, буџетски фондови; месне заједнице; јавна предузећа, фондови и дирекције основани од стране локалне власти који се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом; установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања (тачка 8).

На основу цитираних законских одредби и достављене документације, Министарство финансија је мишљења да „ЈАТ - Привредна авијација“ д.о.о. Београд нема статус наручиоца, у

смислу Закона и да у поступку набавке добара и услуга и уступања извођења радова није у обавези да поступа у складу са одредбама Закона.

10. На које врсте радова се примењује члан 24. став 1. тачка 7) Закона о јавним набавкама, с обзиром на то да Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда у уговорној документацији приликом примене Закона о планирању и изградњи примењује одредбе Посебних узанси о грађењу које дефинишу вишкове радова, неподвижене радове и накнадне радове?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00078/2010-27 од 12.7.2010. год.)

Чланом 24. став 1. тачка 7) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предвиђено је да наручилац може спроводити преговарачки поступак без објављивања јавног позива у случају додатних услуга или радова који нису били укључени у првобитни пројекат или у прву јавну набавку, а који су због непредвидљивих околности постали неопходни за извршење уговора о јавној набавци, под условом да се уговор закључи са првобитним пружаоцем услуга, односно извођачем радова и да укупна вредност свих додатних услуга или радова није већа од 25% од укупне вредности првобитно закљученог уговора, као и да:

(а) се такве додатне услуге или радови не могу раздвојити, у техничком или економском погледу, од прве јавне набавке, а да се при томе не проузрокују несразмерно велике техничке тешкоће или несразмерно велики трошкови за наручиоца или

(б) су такве услуге или радови, које би наручилац могао набавити одвојено од извршења првобитног уговора, неопходне за даље фазе пружања услуга односно извршење радова.

Набавку додатних радова, сагласно члану 24. став 1. тачка 7) Закона, наручилац може да спроведе у преговарачком поступку без објављивања уз испуњење следећих услова: да их уговори са првобитним извођачем радова; да ти радови нису део првобитне јавне набавке; да су ти радови због непредвиђених догађаја постали неопходни за извршење уговора; да су радови такви да се не могу раздвојити у техничком или економском смислу од главне прве јавне набавке, а да се при томе не проузрокују велике техничке тешкоће или несразмерно велики трошкови за наручиоца, или такви да се могу уговорити одвојено од прве јавне набавке, али су неопходни за даље фазе извођења радова, као и да вредност тако уговорених додатних радова не прелази 25% вредности првобитно уговорених радова.

Чланом 634. став 2. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99) дефинисан је појам непредвиђених радова (радови чије је предузимање било нужно због осигурања стабилности објекта или ради спречавања настанка штете, а изазвани су неочекиваном тежом природом земљишта, неочекиваном појавом воде или другим ванредним и неочекиваним догађајима).

Чланом 9. тач. 5. до 8. Посебних узанси о грађењу („Сл. лист СФРЈ“, бр. 18/77, у даљем тексту: Узансе) дефинисани су појмови вишкова радова, мањкова радова, непредвиђених и накнадних радова и то:

- вишкови радова су количине изведених радова које прелазе уговорене количине радова;
- мањкови радова су негативна одступања изведених радова у односу на уговорене количине радова;
- непредвиђени радови су они радови који уговором нису обухваћени, а који се морају извести;
- накнадни радови су они радови који нису уговорени и нису нужни за испуњење уговора, а наручилац захтева да се изведу.

У погледу цене радова, одредбом члана 22. Узанси је предвиђено да јединична цена важи и за вишкове, односно мањкове радова, ако не прелазе 10% уговорених количина радова, а чланом 32. да се цена одређена у укупном износу не мења због насталих вишкова и мањкова радова.

Одредбом члана 1107. став 3. Закона о облигационим односима предвиђено је да ако су опште или посебне узансе или други трговински пословни обичаји супротни диспозитивним нормама тог закона, примењиваће се одредбе тог закона, осим ако су стране изричито уговориле примену узанси, односно других трговинских пословних обичаја. С обзиром на то да појам вишкова радова и накнадних радова није садржан у Закону о облигационим односима, него у Узансама, произлази да је примена одредби Узанси правно могућа уколико се уговори примена узанси.

С обзиром на изнето, вишкови радова, непредвиђени радови и накнадни нису исто што и додатни радови. Вишкови и мањкови радова, непредвиђени и накнадни радови нису предмет уређивања Законом, који дефинише појам додатних радова, који могу настати услед непредвидљивих околности и за које се спроводи посебан поступак.

11. а) Када је наручилац јавно предузеће које сваке године доноси план пословања – финансијски план и план јавних набавки, а има потребу за вишегодишњим трајањем уговорене услуге (сервиса електро и хидро уређаја), да ли је за покретање и спровођење поступка и уговарања услуге на неодређено време довољно у одлуци о покретању поступка набавке одредити процењену вредност на начин из члана 33. и 34. Закона о јавним набавкама, а све време трајања уговора годишњим финансијским планом предвидети обавезе које доспевају за период примене плана?

б) Када се у току године, предвиђено планом набавки, спровођење поступка за јавну набавку услуге, која се по претходном уговору извршавала током године у којој је спроведен поступак за јавну

набавку, да ли су средства предвиђена планом набавки и финансијским планом делимично утрошена, по наведеном основу и да ли се уговор по спроведеном поступку набавке може закључити на период од 12 месеци како је планом предвиђено?

в) Да ли се уговор из поступка за набавку, према плану из текуће године, мора окончати крајем текуће године или је могуће да траје 12 календарских месеци, тако да отпочне у току текуће, а заврши се у наредној години, имајући у виду да се финансијски план и план јавних набавки усвајају почетком године, након чега је потребан рок за спровођење поступка набавке, па реално и није могуће набавку за текућу годину планирану за наведени период реализовати током текуће године?

г) У случају када наручилац има потребу за продужењем рока трајања уговора којим је уговорена услуга и уговорено месечно плаћање извршене услуге, за који период је могуће продужење уговореног периода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00031/2010-27 од 12.7.2010. год.)

а) Чл. 33. до 37. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописан је начин одређивања процењене вредности јавне набавке.

Чланом 27. прописани су услови за покретање поступка јавне набавке (став 1), односно предвиђено је да ако уговор о јавној набавци траје више година, обавезе које ће доспевати у наредним годинама морају бити уговорене у износима предвиђеним прописима којима се уређује извршење буџета и јавно финансирање за сваку посебну годину (став 3).

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). Процењену вредност јавне набавке

наручилац је, сагласно члану 28. став 1. Закона, дужан да наведе у одлуци о покретању поступка.

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 значи да за уговоре који су закључени на неодређени временски период наручилац мора имати обезбеђена средства у буџету или финансијском плану и то за сваку годину у којој обавезе доспевају. Такође, правило да за предметну набавку буду обезбеђена средства у буџету или финансијском плану је од посебне важности за понуђаче јер им то гарантује да ће им наручилац исплатити уговорени износ.

б) Буџет или финансијски план се доносе за једну буџетску годину која је једнака календарској години. Такође, план јавних набавки се доноси за једну буџетску годину. Услов за покретање сваког поступка јавне набавке је да је та набавка предвиђена у плану јавних набавки и да су за ту набавку предвиђена средства у буџету или финансијском плану наручиоца. То значи да је за сваку конкретну јавну набавку коју спроводи наручилац неопходно да је предвиђена годишњим планом јавних набавки и да има средства за плаћање тј. извршење обавеза из уговора о јавној набавци. На закључен уговор о јавној набавци примењују се општа правила облигационог права. С тим у вези, при одређивању времена трајања уговора наручилац мора узети у обзир одредбе чл. 33. до 37. Закона, којима је прописан начин одређивања процењене вредности јавне набавке.

в) Да би наручилац покренуо поступак јавне набавке морају бити испуњени услови из члана 27. став 1. Закона. Уговор закључен након спроведеног поступка јавне набавке не мора бити

окончан крајем буџетске, односно календарске године, већ ће остати на снази у складу са одредбама које произлазе из уговора.

г) На продужење рока трајања уговора који је закључен након спроведеног поступка јавне набавке примењују се општа правила облигационог права. Међутим, наручилац јавне набавке не може продужити овај уговор уколико би то подразумевало и додатне обавезе плаћања уговорене накнаде за наручиоца.

12. а) Да ли се може извршити набавка авионских карата добијањем три понуде за сваку појединачну карту, односно свако путовање?

б) Како је велика вероватноћа да се не може набавити целокупна потребна количина садног материјала од једног понуђача, јер нико не производи тако велику количину у сезони, да ли се иста роба може куповати од више понуђача, поготово ако понуде различите цене за исти производ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00073/2010-27 од 9.7.2010. год.)

а) Чланом 6. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) уређена су питања која се односе на набавку услуга. Тако су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ, који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део. Анексом IА обухваћене су, између осталог, услуге ваздушног превоза путника и робе (осим превоза поште).

Чланом 26. Закона предвиђено је да је јавна набавка мале вредности набавка истоврсних добара, услуга или радова чија је процењена вредност, на годишњем нивоу, нижа од вредности одређене у закону којим се уређује буџет Републике Србије.

Тако је чланом 30. став 2. Закона о буџету Републике Србије за 2010. годину („Сл. гласник РС“, бр. 107/10) прописано да

се набавком мале вредности, у смислу закона, сматра набавка чија је процењена вредност од 290.000 динара до 2.900.000 динара.

Како из дописа произлази да је вредност јавне набавке – услуга ваздушног превоза путника у обиму јавне набавке мале вредности, Министарство финансија је мишљења да је ради набавке авио карата рационално ангажовање агенције у поступку јавне набавке, која ће прибављати карте за свако појединачно путовање.

б) Правило у поступцима јавних набавки је да се након спроведеног поступка уговор о јавној набавци закључује са једним н то понуђачем чија је понуда оцењена као најповољнија. Међутим, чланом 36. Закона предвиђено је одређивање вредности јавне набавке по партијама. То значи да овај члан предвиђа могућност закључења више уговора о јавној набавци након спроведеног поступка јавне набавке. Дакле, подела предмета јавне набавке на партије омогућава изузетак од правила према коме се након спроведеног поступка уговор о јавној набавци закључује са једним понуђачем, односно да се за сваку од партија закључи посебан уговор о јавној набавци. Услов за поделу јавне набавке по партијама, одређен у члану 36. став 1. Закона, јесте да су у питању истоврсне целине које се могу уговорати засебно.

13. Да ли се на набавку услуга, односно ангажовање чланова конкурсне комисије тј. лица која нису запослена код наручиоца, уз новчану надокнаду, примењују одредбе Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00141/2010-27 од 7.7.2010. год.)

Чланом 4. Правилника о критеријумима за образовање комисија за јавне набавке („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) предвиђено је да ако наручилац нема запослено лице које има одговарајуће стручно образовање из области из које је предмет јавне набавке, у

комисију се може именовати лице које није запослено код наручиоца.

Из наведене одредбе подзаконског акта произлази да се у комисију за конкретну јавну набавку могу именовати лица која нису запослена код наручиоца, под условом да наручилац нема запослено лице које има одговарајуће стручно образовање из области из које је предмет јавне набавке. Како се наведена лица именују, то, практично, значи да није потребно спровести поступак јавне набавке ради обављања функције члана комисије за јавну набавку. Када се ради о питању накнаде члановима комисије за јавну набавку, Министарство финансија напомиње да оно није уређено Законом о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08) и подзаконским актима.

14. 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.

15. Примена члана 7. став 1. тачка 1. Закона о јавним набавкама, а у вези са набавком услуге израде одликовања Републике Србије за потребе Генералног секретаријата председника Републике која,

на основу члана 112. тачка 7. Устава Републике Србије, додељује председник Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00256/2010-27 од 26.5.2010. год.)

Чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је јавна набавка прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом.

Чланом 7. став 1. тачка 1) Закона предвиђено је да се одредбе овог закона не примењују на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Чланом 8. Закона о Народној банци Србије („Сл. гласник РС“, бр. 72/03, 55/04 и 85/05) предвиђено је да у саставу Народне банке Србије, са обавезама и одговорностима утврђеним овим законом и Статутом Народне банке Србије, послује специјализована организација под називом Народна банка Србије – Завод за израду новчаница и кованог новца Топчидер, која израђује новчанице и ковани новац.

Чланом 27. став 1. Статута Народне банке Србије („Сл. лист СРЈ“, бр. 54/01, у даљем тексту: Статут) предвиђено је да је Завод за израду новчаница и кованог новца Топчидер специјализована организација у саставу Народне банке.

Чланом 28. Статута предвиђено је да Завод за израду новчаница и кованог новца Топчидер (у даљем тексту: Завод) израђује новчанице и ковани новац које издаје Народна банка

Југославије. Завод израђује и хартије од вредности које издаје Народна банка Југославије и хартије од вредности које издаје Савезна Република Југославија. Новчанице и ковани новац Завод израђује према акту који доноси гувернер.

Чланом 30. став 1. Статута предвиђено је да поред послова из члана 28. овог статута, Завод може, уз сагласност гувернера, за страна правна лица израђивати новчанице и ковани новац, а за домаћа и страна правна и физичка лица и вредноснице, заштићене папире, законом прописане јавне исправе и посебан материјал у који, између осталог, спадају и одликовања.

На основу цитираних одредби закона и општег акта, а како је правно неспорно да Завод и Генерални секретаријат председника Републике имају статус наручиоца у смислу члана 3. Закона, Министарство финансија је мишљења да се на набавку услуге израде одликовања од Завода може применити одредба члана 7. став. 1 тачка 1) Закона, уколико Генерални секретаријат председника Републике сматра да Статут има карактер прописа на основу којег је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа доделила Заводу посебно или искључиво право на услугу израде одликовања која је предмет јавне набавке, на начин да други субјекти ту услугу не могу слободно да врше на истом географском подручју под једнаким условима.

16. Поступак јавне набавке протоколарних поклона и авио карата за службена путовања у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00120/2010-27 од 4.5.2010. год.)

Чланом 6. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) уређена су питања која се односе на набавку услуга. Тако су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ, који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део.

У Анексу IА разврстане су услуге саобраћаја, односно услуге ваздушног превоза робе и путника које, између осталог, обухватају и делатност путничких агенција (организација смештаја и превоза путника и продаја возних карата), док су Анексом IБ обухваћене услуге хотела и ресторана.

Како из изнетог произилази да се ради о услугама које су предмет уговора о јавној набавци, мишљење Министарства финансија је да се на њихову набавку примењују одредбе Закона, под условом да је ову набавку могуће предвидети у годишњем плану набавки (члан 27. став 1. Закона). С тим у вези, Министарство финансија напомиње да се на набавку услуга наведених у Анексу IА примењују све одредбе Закона, док се на набавку услуга наведених у Анексу IБ примењују одредбе Закона којима се уређују јавне набавке мале вредности, без обзира на вредност тих услуга.

Када се ради о поклонима који се дају приликом службене посете или у другим сличним приликама „министра и делегација дијаспори“, Министарство финансија напомиње да став о томе да ли се на набавку „протоколарних поклона“ примењује Закон или не, зависи од процењене вредности поклона.

Наиме, чланом 26. став 2. Закона је прописано да се законом којим се уређује годишњи буџет Републике Србије одређује вредност набавке која представља горњи лимит у буџетској години испод којег наручиоци нису обавезни да примењују одредбе овог закона. Тако је чланом 30. став 2. Закона о буџету Републике Србије за 2010. годину („Сл. гласник РС“, бр. 107/10) прописано да се набавком мале вредности, у смислу закона, сматра набавка чија је процењена вредност од 290.000 динара до 2.900.000 динара.

17. Да ли је у преговарачком поступку са објављивањем јавног позива „наручилац обавезан да захтева од понуђача да доставе понуде са свим доказима и прилозима као у отвореном поступку, односно да ли је наручилац обавезан да опет оцени понуде, па да

тек онда приступи поступку преговарања, на који начин наручилац фактички организује нову јавну набавку или ће понуђачи доставити само оне документе који су у отвореном поступку оцењени као неисправни или неприхватљиви и на тај начин своје понуде учинити исправним и прихватљивим“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-156/2010-27 од 26.3.2010. год.)

1. Преговарачки поступак са објављивањем јавног позива представља посебну врсту поступка јавне набавке, сагласно члану 20. став 1. тачка 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон).

Чланом 23. став 1. тач. 1) до 3) Закона прописани су случајеви у којима наручилац јавне набавке може спроводити преговарачки поступак са објављивањем јавног позива (у даљем тексту: преговарачки поступак).

Иако се ради о *sui generis* поступку који се може спроводити у случајевима и под условима прописаним чланом 23. Закона, неспорно је да се на преговарачки поступак у свему осталом примењују општа правила Закона. То значи да се преговарачки поступак покреће доношењем одлуке о покретању поступка јавне набавке и акта о образовању комисије за јавну набавку и да је наручилац дужан да примењује одредбе Закона које се, између осталог, односе и на обавезне услове за учешће у поступку јавне набавке (члан 44. Закона). То, даље, значи да је понуђач дужан да поштује и одредбе о доказивању испуњености услова за учешће у поступку јавне набавке (члан 45. Закона).

Наиме, чланом 44. Закона прописани су услови које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке (у даљем тексту: прописани услови). Испуњеност прописаних услова понуђач доказује достављањем доказа уз понуду, који су прописани чланом 45. Закона. Наиме, потврда надлежног органа којом доказује да понуђачу није изречена мера забране обављања делатности мора бити издата после дана објављивања јавног позива, односно дана када је послат позив за подношење понуда (члан 45. став 5. Закона). Такође, потврда

надлежног пореског органа или потврда надлежног органа да се понуђач налази у поступку приватизације може бити издата и пре објављивања јавног позива, ако од дана његовог издавања до дана објављивања јавног позива, односно до дана слања позива за достављање понуда, није протекло више од шест месеци (члан 45. став 6. Закона).

Иако је чланом 23. став 1. тачка 1) Закона прописано да наручилац позива понуђаче који су учествовали у отвореном или у другој фази рестриктивног поступка да допуне своје понуде, по мишљењу Министарства финансија ради се о понудама које у односу на раније достављене понуде понуђач мора да измени тако да их учини исправним и прихватљивим. Због тога се и правна ваљаност доказа о испуњености услова који се достављају уз измењену понуду цени у односу на позив који је достављен понуђачима у преговарачком поступку, а не у односу на јавни позив из претходно спроведеног поступка.

2. Будући да се у преговарачком поступку примењује и одредба члана 78. став 1. Закона, према којој је наручилац дужан да у поступку јавне набавке, пошто прегледа понуде, одбије све неисправне и неодговарајуће, а може да одбије и неприхватљиве понуде, произилази да се преговарање спроводи након оцене исправности понуда. Дакле, наручилац у преговарачком поступку, пошто јавно отвори понуде, најпре прегледа и испитује исправност понуда, а затим приступа преговарању. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да је, сагласно члану 23. став 3. Закона, наручилац дужан да у конкурсној документацији одреди елементе уговора о којима ће се преговарати и начин преговарања, као и да води записник о преговарању.

Такође, Министарство финансија подсећа да у преговарачком поступку понуђачи могу да мењају цену у понуди, али је наручилац дужан да одбије понуду у којој је понуђена цена у овом поступку већа од понуђене цене у отвореном или у рестриктивном поступку (члан 23. став 1. тачка 1. Закона).

Ф И Н А Н С И Р А Њ Е Л О К А Л Н Е С А М О У П Р А В Е

1. Да ли је Влада Републике Србије, у складу са чланом 15. став 2. Закона о финансирању локалне самоуправе, утврдила највиши износ за локалне комуналне таксе за 2008, 2009. и 2010. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-06-00034/2010-06 од 30.7.2010. год.)

Законом о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) није прописан рок у коме Влада треба да донесе акт којим би се утврдио највиши износ за локалну комуналну таксу за истицање фирме на пословном простору, локалну комуналну таксу за истицање и исписивање фирме ван пословног простора на објектима и просторима који припадају јединици локалне самоуправе (коловози, тротоари, зелене површине, бандере и сл) и за локалну комуналну таксу за држање моторних друмских и прикључних возила, осим пољопривредних возила и машина и Влада још увек није донела тај акт.

1. Наиме, веома велике разлике у висини наведених комуналних такси по општинама и градовима, а самим тим и различито оптерећење обвезника, отежавало је одређивање највишег износа фирмарине, односно таксе за држање моторних друмских и прикључних возила, посебно ако се има у виду да општине са малим фискалним капацитетом најчешће и имају највеће износе ових локалних комуналних такса, чиме обезбеђују средства потребна за извршавање њихових законом утврђених функција. Ово је посебно изражено у последње две године, када су,

због смањења јавних расхода које је спроведено ради ублажавања последица светске економске кризе и рецесије, значајно смањени ненаменски трансфери, који се, према Закону о финансирању локалне самоуправе, јединицама локалне самоуправе обезбеђују из буџета Републике.

Оцењено је да би одређивање највишег износа ових такси, посебно фирмарине, имало одређене негативне последице, како на буџете општина, тако и на обвезнике плаћања. Наиме, одређивање максималног износа неминовно би код општина, код којих би те таксе биле изнад прописаних максималних износа, проузроковало пад прихода (по основу смањења тих такси), а самим тим довело би и до проблема у финансирању њихових законом утврђених функција. С друге стране, код општина код којих би те таксе биле испод прописаних максималних износа, могло би доћи до њиховог вишеструког повећања (да би се довеле на максимални износ), што би неминовно довело до додатног оптерећења обвезника, а самим тим и до њиховог неповољнијег положаја.

Министарство финансија је због тога дописом од 10. новембра 2006. године затражило од свих општина и градова достављање одлука о комуналним таксама које су се примењивале у тој години. После анализе одлука, Министарство финансија је упутило распис свим општинама и градовима (допис број: 400-1058/2007-001-013 од 19. септембра 2007. године), у коме им је препоручено да преиспитају своје одлуке, како у погледу висине комуналних такси, тако и у погледу усклађености тих одлука са одредбама посебних закона. Међутим, већина општина и градова није поступило у складу са тим дописом, с обзиром да се Министарству финансија и даље обраћао велики број привредних и других субјеката са захтевом да Влада, у складу са чланом 15. Закона о финансирању локалне самоуправе, што пре донесе акт којим би се утврдио највиши износ наведених локалних комуналних такси.

Министарство финансија је свим општинама и градовима упутило нови допис (број: 401-00-1281/2009-06 од 3. септембра 2009. године), у коме је указано да, не само што није смањена висина комуналних такси, већ је у одређеном броју општина, односно градова дошло до повећања висине такси и изнад параметара из Меморандума о буџету и економској и фискалној политици, што се негативно одразило на рад и пословање, посебно јавних предузећа чији је оснивач Република, као и на рад привредних и других субјеката у делатностима којима су комуналне таксе вишеструко повећане. Тиме се појавила опасност да ти привредни субјекти, посебно у условима светске економске кризе, престану са радом или да почну са смањивањем броја запослених, што би се на дужи период негативно одразило и на приходе буџета општина и градова.

У допису је, такође, указано да је, до доношења акта Владе, целесходно да се у поступку припреме и доношења одлука о буџету општина, односно градова за 2010. годину, предложи измене одлука о комуналним таксама, којим би се смањила висина оних локалних комуналних такси, које су у претходном периоду вишеструко повећаване. Само се на тај начин, поступним свођењем висине комуналних такси на реалан ниво, утврђивање највишег износа наведених комуналних такси од стране Владе не би негативно одразило на буџете општина (градова).

Министарство финансија је указало и да код одређивања висине локалних комуналних такси треба имати у виду члан 91. Устава Републике Србије, према коме се обавеза плаћања пореза и других дажбина заснива на економској моћи обвезника. Према томе, јединице локалне самоуправе су у обавези да одреде висину локалних комуналних такси која неће угрозити нормално функционисање обвезника. Код годишњег усклађивања висине комуналне таксе у обавези су да се придржавају политике пројектованог раста цена коју Влада утврђује Меморандумом.

2. Уставном суду је, такође, упућиван велики број предлога и иницијатива за оцену уставности и законитости одлука јединица локалне самоуправе о локалним комуналним таксама. С обзиром да би, према оцени Уставног суда, упуштање у оцену адекватности висине наведених локалних комуналних такси представљало оцену целисходности што, сагласно члану 167. Устава, не спада у надлежност Уставног суда, на седници одржаној 4. фебруара 2010. године, Уставни суд је закључио да Народној скупштини укаже на обавезу Владе да, сагласно одредби члана 15. став 2. Закона о финансирању локалне самоуправе, утврди највиши износ за локалне комуналне таксе из члана 15. став 1. тач. 1) до 3) Закона.

3. У складу са претходно наведеним, у Министарству финансија се припрема акт којим ће се утврдити највиши износи за наведене локалне комуналне таксе.

2. Представка радника Рудника мрког угља „Јасеновац“ – Крепољин у којој се указује на незаконити поступак увођења месног самодоприноса на територији општине Жагубица

(Допис Министарства финансија, бр. 07-00-00077/2010-06-1 од 1.6.2010. год.)

Уз представку је достављена Одлука о увођењу самодоприноса на територији месне заједнице „Горњак“ из Крепољина, уз коментар да је исти текст одлука свих месних заједница и преписка између председника Скупштине општине Жагубица, директора РМУ „Јасеновац“, рудара и председника Савета МЗ „Горњак“.

1. У представци је изнето да грађани на референдуму, одржаном 20. децембра 2009. године, нису изгласали увођење самодоприноса ни у једној месној заједници на територији општине Жагубица, а да је дана 10. фебруара 2010. године, Скупштина

општине Жагубица донела Одлуку о утврђивању одлуке за завођење месног самодоприноса за сваку месну заједницу посебно, као и Одлуку о спровођењу поступка личног изјашњавања грађана уз потпис за увођење самодоприноса, за сваку месну заједницу. Комисије за спровођење поступка личног изјашњавања грађана уз потпис, по свим месним заједницама на територији Општине прикупљале су потписе грађана у периоду од 18–25. фебруара 2010. године. По завршетку рада комисија, Савети месних заједница су донели одлуке о увођењу месног самодоприноса и исте доставили надлежним установама и предузећима (исплатиоцима зарада) ради спровођења, тј. обуставе месног самодоприноса из зарада и других прихода запослених са пребивалиштем на територији општине Жагубица.

Радници Рудника мрког угља, даље, указују да:

– према члану 70. став 4. Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07), скупштина јединице локалне самоуправе не може одлуку донету на референдуму ставити ван снаге, нити изменама и допунама мењати њену суштину у наредном периоду од годину дана од дана доношења одлуке,

– према члану 26. Закона о референдуму и народној иницијативи („Сл. гласник РС“, бр. 48/94 и 11/98), ако грађани референдумом нису потврдили акт, односно нису се изјаснили за питање које је било предмет изјашњавања, о том акту, односно питању не може се поново одлучивати на референдуму у року краћем од шест месеци од дана гласања на референдуму, и

– да према члану 20. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) одлуку о увођењу самодоприноса грађани доносе референдумом, а не прикупљањем потписа грађана.

С обзиром да су у поступку доношења Одлуке прекршене наведене законске одредбе, тражи се стопирање примене незаконитих одлука о увођењу месног самодоприноса.

2. У вези претходно наведеног, Министарство финансија указује на следеће:

2.1. У члану 20. став 1. Закона о финансирању локалне самоуправе регулисано је да одлуку о увођењу самодоприноса доносе грађани референдумом, у складу са прописима којима је уређен поступак непосредног изјашњавања грађана. Поступак непосредног изјашњавања, односно одлучивања грађана референдумом уређен је Законом о референдуму и народној иницијативи. Према члану 7. Закона о референдуму и народној иницијативи, грађани се на референдуму изјашњавају лично и тајно, на гласачким листићима. Органи за спровођење референдума су комисија и гласачки одбор (члан 13. Закона). Закон прописује послове које обавља Комисија за спровођење референдума, време гласања, садржај гласачког листића, штампање гласачких листића, утврђивање резултата гласања, састављање записника од стране гласачког одбора и др. У члану 20. став 2. Закона о финансирању локалне самоуправе регулисано је да се облик и начин непосредног изјашњавања грађана уређује статутом јединице локалне самоуправе, односно статутом јединице локалне самоуправе могу се уредити само рокови за расписивање и спровођење референдума, број потписа грађана потребан за расписивање референдума и сл.

2.2. Према члану 23. Закона о финансирању локалне самоуправе, одлуку о увођењу самодоприноса доносе грађани који имају изборно право и пребивалиште на подручју на коме се средства прикупљају (став 1). Одлуку доносе и грађани који немају изборно право и пребивалиште на подручју на коме се прикупљају средства, ако на том подручју имају непокретну имовину, а средствима се побољшавају услови коришћења те имовине (став 2). Одлука се сматра донетом када се за њу изјасни већина од наведеног укупног броја грађана (став 3).

Према томе, одлука о увођењу самодоприноса је донета уколико је за њу гласало 50% + 1 од грађана који имају бирачко право и који су уписани у бирачки списак и грађана који на том подручју имају непокретну имовину, а немају изборно право и пребивалиште на подручју на коме се прикупљају средства. Одлука није донета уколико је за њу гласало 50% + 1 од грађана који су изашли на гласање.

Министарство финансија напомиње да је приликом израде Закона о финансирању локалне самоуправе, у условима када о увођењу самодоприноса одлучују и пензионери који нису обвезници плаћања самодоприноса (могу добровољно уплаћивати самодопринос на основу писане изјаве), заузет став да законом треба обезбедити да се одлука о увођењу самодоприноса сматра донетом ако за њу гласа већина свих грађана, односно већина од укупног броја свих грађана који имају изборно право и пребивалиште на подручју на коме се прикупља самодопринос и грађана који немају изборно право и пребивалиште на подручју на коме се прикупљају средства, али имају на том подручју непокретну имовину (самодоприносом се побољшавају услови за коришћење те имовине). Према томе, од 1. јануара 2007. године (почетак примене Закона о финансирању локалне самоуправе), о увођењу самодоприноса грађани се изјашњавају на референдуму, лично и тајно, на гласачким листићима, што искључује давање писмене изјаве

3. У вези одредби Одлуке о увођењу самодоприноса на територији месне заједнице „Горњак“ из Крепољина, Министарство финансија указује на следеће:

3.1. У преамбули Одлуке, која треба да садржи правни основ за доношење акта, наведено је да су грађани месне заједнице „Горњак“ из Крепољина личним изјашњавањем уз потпис донели одлуку. Такође, у члану 1. став 2. и у члану 7. Одлуке наведено је да

се одлука о увођењу самодоприноса доноси путем личног изјашњавања уз потпис, што је супротно наведеном члану 20. Закона о финансирању локалне самоуправе.

3.2. У члану 3. став 2. Одлуке наведен је рачун на који се уплаћује самодопринос, и то рачун број; 840-1479745-98 – Месни самодопринос Месне заједнице „Горњак“ из Крепољина, што је супротно члану 31. Закона о финансирању локалне самоуправе, којим је регулисано да су новчана средства која се прикупљају на основу одлуке о самодоприносу приход буџета јединице локалне самоуправе и строго су наменског карактера. Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна („Сл. гласник РС“, бр. 20/07 ... 31/10) прописани су уплатни рачуни из групе рачуна 843, на које се уплаћује месни самодопринос, и то:

840-711181843-57 Самодопринос према зарадама запослених и по основу пензија на територији месне заједнице и општине

840-711182843-64 Самодопринос према зарадама запослених и по основу пензија на територији града

840-711183843-71 Самодопринос из прихода од пољопривреде и шумарства

840-711184843-78 Самодопринос из прихода лица која се баве самосталном делатношћу

840-711185843-85 Самодопринос на вредност имовине.

3.3. Чланом 8. Одлуке уређено је да у случају да се утврђени износ самодоприноса наплати пре истека трајања самодоприноса, орган надлежан за коришћење средстава својом одлуком ће прерасподелити средства сходно одредбама и потребама наведеним у члану 1. Одлуке, што је супротно члану 21. Закона о финансирању локалне самоуправе, којим је регулисано да одлука мора да садржи, између осталог, и начин враћања средстава која се

остваре изнад износа који је одлуком одређен. Према томе, орган надлежан за коришћење средстава самодоприноса не може својом одлуком прерасподелити средства која се остваре у већем износу, иако Одлука не садржи податак о укупном износу средстава која се прикупљају. Према члану 21. Закона о финансирању локалне самоуправе, обавезни податак који одлука мора да садржи је укупан износ средстава која се прикупљају.

Наравно, уколико се износ самодоприноса утврђен Одлуком оствари пре истека рока на који је расписан самодопринос, обвезници плаћања самодоприноса морају бити обавештени да престану са обрачуном и плаћањем самодоприноса.

3.4. Према члану 9. одлука ступа на снагу даном доношења, а примењује се од 1. марта 2010. године. С обзиром да је Одлука донета 8. марта 2010. године, због њене ретроактивне примене несагласна је члану 197. Устава, којим је прописано да закони и сви други општи акти не могу имати повратно дејство.

4. С обзиром да Одлука о увођењу самодоприноса на територији месне заједнице „Горњак“ из Крепољина није у сагласности са Законом о финансирању локалне самоуправе, потребно је да председник општине Жагубица хитно предузме мере ради стављања Одлуке ван снаге, како надлежно министарство не би поступило у складу са одредбама Закона о локалној самоуправи.

Полазећи од одредби Закона о финансирању локалне самоуправе, Министарство финансија је мишљења да је неопходно да се преиспитају и одлуке о увођењу самодоприноса у осталим месним заједницама и уколико су и оне донете супротно Закону о финансирању локалне самоуправе, потребно је предузети мере како се такве одлуке не би даље спроводиле, односно предузети

мере у правцу њиховог усклађивања са Законом о финансирању локалне самоуправе.

О предузетим мерама потребно је одмах обавестити Министарство финансија.

Уједно ће копије достављених докумената, заједно са овим дописом, бити достављене Министарству за државну управу и локалну самоуправу, ради давања мишљења у складу са Законом о локалној самоуправи и Законом о референдуму и народној иницијативи, који су у надлежности тог министарства.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОГНОСИ И ДОНЕТИ
У ЈУЛУ-АВГУСТУ МЕСЕЦУ 2010. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 53 од 29. јула 2010.
--	--

УРЕДБЕ

Уредба о врсти, количини и вредности робе на коју се не плаћају увозне дажбине, роковима, условима и поступку за остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 48 од 16. јула 2010.
Уредба о примени Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 49 од 21. јула 2010.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о висини трошкова принудне наплате пореза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 51 од 27. јула 2010.
Уредба о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 31. августа 2010.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за даваоце финансијског лизинга	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 9. јула 2010.
Правилник о садржају и форми образаца финансијских извештаја за даваоце финансијског лизинга	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 9. јула 2010.

Правилник о изменама и допунама Правилника о пореском идентификационом броју	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 48 од 16. јула 2010.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 53 од 29. јула 2010.
Правилник о измени и допунама Правилника о начину употребе и трајању службене одеће овлашћених и других царинских службеника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 58 од 20. августа 2010.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 48 од 16. јула 2010.
Одлука о изменама Одлуке о начину спровођења принудне наплате с рачуна клијента	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 48 од 16. јула 2010.
Одлука о начину праћења ликвидности привредних субјеката	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 48 од 16. јула 2010.
Одлука о измени и допуни Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2010. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 51 од 27. јула 2010.
Одлука о допуни Одлуке о условима и начину за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 51 од 27. јула 2010.
Одлука о износима најпопуларнијих цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 53 од 29. јула 2010.

УПУТСТВА

Упутство о допуни Упутства о документацији и обрасцу о испуњености услова за коришћење подстицаја произвођачима пољопривредних и прехранбених производа за 2010. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 58 од 20. августа 2010.
---	---

ОСТАЛО

Harmonized System Committee Decisions Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 47 од 13. јула 2010.
Усклађени износи накнаде из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1 тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 53 од 29. јула 2010.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

УРЕДБА о стављању ван снаге Уредбе Комисије (ЕЗ) број 1345/2007 од 15. новембра 2007. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 54 од 4. августа 2010.
УРЕДБА о измени Уредбе Комисије (ЕЗ) број 1439/2007 од 5. децембра 2007. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 54 од 4. августа 2010.
COMMISSION REGULATION (EU) No 692/2010 of 30 July 2010 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 692/2010 од 30. јула 2010. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 58 од 20. августа 2010.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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