

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

10/октобар 2011.

година LI

ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 2011.
година LI
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 Мирко Цветковић, министар финансија

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

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2011 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. 1. а) Да ли обвезник остварује капитални добитак у случају када уноси неновчани улог – непокретност (као основно средство у власништву обвезника) у своје зависно правно лице и по том основу (сразмерно вредности унете непокретности) повећава удео у капиталу (зависног друштва)? 13
- б) Порески третман инвестиционог улагање у пословни објекат, тј. реконструкцију пословног објекта, који је у власништву закуподавца, а улагање врши обвезник ПДВ – купац 13
- в) Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код улагања права својине на непокретности у капитал резидента Републике Србије – друштва са ограниченом одговорношћу, по ком основу преносилац права – улагач стиче удео у том друштву? 13
2. Порески третман преноса новчаног потраживања на основу уговора о цесији који врши обвезник ПДВ – цедент другом обвезнику ПДВ – цесионару без накнаде. 17
3. Порески третман износа дуга који банка отпише физичком лицу – клијенту банке по основу доспелих, а ненаплаћених кредита (главница и камата), у случају када банка не може да наплати своја потраживања од физичког лица – клијента иако је благовремено предузела све законом прописане мере у циљу проналажења тог клијента и наплате својих потраживања. ... 20

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге поправке опреме која се налази на територији Републике Србије и којој је истекао гарантни рок, за који обвезник ПДВ – пружалац услуге остварује накнаду од главног дистрибутера опреме – страног правног лица. 25
 2. Порески третман промета услуге уступања права на приказивање филма који обвезник ПДВ – дистрибутер филма врши приказивачу филма, као и промета услуге приказивања филма, као биоскопске представе, који врши обвезник ПДВ – приказивач филма. 27
-

3. Настанак пореске обавезе код првог преноса права располагања на стану који врши обвезник ПДВ купцу који отплаћује кредит банци, узет за куповину тог стана, у месечним ратама.	28
4. Исправка одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ – произвођач или велетрговац лекова после извршеног промета одобри купцу – апотеци накнадни попуст у цени.	30
5. Порески третман промета интернет услуга који обвезник ПДВ врши лицу са седиштем на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија у случају када се вредност промета ових услуга уговора и наплаћује у страниој валути.	32
6. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у циљу реализације Пројекта подршке сектору правосуђа на основу Споразума о донацији закљученог између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој.	34
7. Порески третман промета услуге преузимања обавезе да се у потпуности или делимично одустане од вршења неке делатности или коришћења неког права који обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши страном лицу.	36
8. Докази о отпремању добара на територију АПКМ када је у питању обвезник ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.	37
9. Да ли су новчана средства која обвезник ПДВ – матични оператор потражује од оператора примаоца броја на име покрића трошкова накнаде за коришћење нумерације, коју матични оператор плаћа у смислу члана 30. Закона о електронским комуникацијама и члана 17. став 1. Правилника о преносивости броја у јавним мобилним телекомуникационим мрежама, предмет опорезивања ПДВ?	40
10. Измена пореске основице у случају када обвезник ПДВ није наплатио накнаду за извршени промет добара.	43
11. Порески третман промета добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, а за који је плаћање извршено у динарима.	44
12. Обавеза обвезника ПДВ да у случају измене података из евиденционе пријаве обавести надлежни порески орган (бављење додатном делатношћу)?	46
13. Порески третман испоруке грађевинског објекта – бензинске пумпе од стране обвезника ПДВ – извођача радова инвеститору у случају када извођач радова предметни објекат гради од сопственог материјала.	49
14. Порески третман увоза колекције слика из Немачке који врши обвезник ПДВ – Културно-образовни центар.	52

15. Порески третман продаје добара – електронске опреме домаћем лицу који врши обвезник ПДВ, при чему се предметна добра налазе у иностранству	54
16. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када први стан купују супружници који немају исто пребивалиште у моменту куповине стана	56
17. Да ли постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза ако обвезник ПДВ – предузетник, који је извршио доградњу и адаптацију пословног простора, а при томе није користио право на одбитак претходног пореза по том основу, престане да обавља делатност (затвара предузетничку радњу)?	58
18. Да ли обвезник ПДВ има право на измену основице за обрачун ПДВ у случају када изврши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, за који није остварено пореско ослобођење због непоседовања доказа за остваривање овог ослобођења, и по основу тог промета одобри примаоцу добара накнадни попуст у цени, као и у случају одобравања тзв. количинског рабата?	61
19. Порески третман промета услуга организовања међународних научних скупова које се наплаћују путем котизација	67
20. Право обвезника ПДВ који је извршио промет добара или услуга предузетнику да изврши измену основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен у случају када је поступак принудне наплате потраживања од тог лица обустављен одлуком суда	68
21. Порески третман промета услуге посредовања при запошљавању, тј. услуге селекције и одабира кадрова и њиховог довођења у везу са послодавцем, као и услуге стављања на располагање особља, тј. упућивање својих запослених на рад код примаоца услуге, који обвезник ПДВ врши страном лицу	69
22. Да ли је зајмопримац који, уместо враћања позајмљених новчаних средстава зајмодавцу, измирује своју обавезу према зајмодавцу тако што му преноси право располагања на добрима (путничким аутомобилима) која су као средство обезбеђења уговора о зајму дата у ручну залогу у корист зајмодавца, дужан да по том основу обрачуна ПДВ?	71
23. Да ли Агенција за осигурање депозита има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за обављање функције стечајног и ликвидационог управника у банкама и друштвима за осигурање, а за коју прима новчана средства утврђена Правилником?	72
24. Основица за обрачунавање ПДВ	75
25. Порески третман градње и испоруке грађевинског објекта – фабрике у случају када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће гради предметну фабрику од сопственог материјала по налогу инвеститора – корисника слободне зоне	76

26.a) Порески третман промета добара која се уносе у слободну зону, а који се врши кориснику слободне зоне – обвезнику ПДВ, као и лицу које није корисник слободне зоне, лицу које није обвезник ПДВ, као и страном лицу	77
б) Порески третман промета услуга кориснику слободне зоне које нису непосредно повезане са уносом добара у слободну зону.....	77
27. Порески третман увоза добара чија се набавка финансира из новчаних средстава која су предмет уговора о донацији из којег произилази обавеза примаоца новчаних средстава на одређено чињење, односно уздржавање од чињења	82
28. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши на територији Републике Србије страном привредном друштву, као и промета предметних добара који страном привредном друштву врши примаоцу тих добара у Републици Србији	84
29. Начин и поступак остваривања пореског ослобођења у случају промета добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са Републиком Србијом	86
30. Право на рефракцију ПДВ страног обвезника који излаже на сајму у Републици Србији	91

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Начина спречавања двоструког ослобођења или двоструког опорезивања појединих позиција у консолидованом пореском билансу правних лица. .	93
2. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица за улагања у основна средства	95
3. Примена члана 16. Закона о порезу на добит правних лица	97
4. Порески третман прихода од камате коју Развојна банка Савета Европе (као нерезидентно правно лице) остварује по основу кредита одобреног резидентном правном лицу	98

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора којим се раскида уговор о продаји непокретности – земљишта, закључен између два физичка лица, ако купац није ступио у посед предметне непокретности, али је исплатио укупну купопродајну цену и уписао стечено право својине у земљишним књигама?	101
--	-----

-
2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају размене права својине на непокретностима, по основу уговора закљученог 15.6.1962. године, између правног лица – предузећа и физичких лица? 102
 3. а) Утврђивање пореза на имовину за пореског обвезника – предузетника који обавља адвокатску делатност, који води пословне књиге, као и пореског обвезника – паушално опорезованог предузетника који обавља адвокатску делатност. 105
б) Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину бетонски носачи базних станица? 105
 4. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину базне станице које мобилни оператори користе за пријем и пренос сигнала? 109
 5. Да ли се плаћа порез на поклон на давање готовог новца који поклонодавац учини малолетним ћеркама некадашњег пок. запосленог? 112
 6. Да ли Католичка црква треба да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину и да ли има право на ослобођење од тог пореза када је у питању пољопривредно земљиште које је уступљено другом лицу? .. 113
 7. Да ли физичко лице – држављанин Републике Србије, које је незапослено и болесно, има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају куповине првог стана? 116
 8. Порески третман преноса уз накнаду права својине на стану који физичко лице купује од привредног друштва организованог као акционарско друштво 120
 9. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када физичко лице, уговором закљученим у мају 1995. године, пренесе право својине на стану предузећу у коме је запослен, уз обавезу предузећа да му приликом наредне расподеле станова обезбеди одговарајући стан, након чега су (по истеку два месеца од закључења тог уговора) исте уговорне стране закључиле уговор којим предузеће реализује преузету обавезу тако што преноси право својине на идеалном делу одговарајућег стана физичком лицу (чија вредност одговара вредности стана који је физичко лице пренело предузећу), а преостали идеални део стана то лице откупљује од предузећа? 122
 10. Порески третман преноса уз накнаду права својине на стамбеној згради са грађевинским земљиштем на коме се та зграда налази у случају кад је купац зграде амбасада стране државе 126
 11. Да ли порески обвезник који води пословне књиге има право на ослобођење од пореза на имовину за непокретности намењене даљој продаји које нису евидентиране на одговарајућим рачунима у пословним књигама као стална средства намењена продаји? 127
-

-
12. Да ли цркве и верске заједнице пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подносе на обрасцу ППИ-2? 131

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман давања без накнаде физичким лицима одређених одевних производа (мајице, дуксерице и др) на којима је истакнут назив привредног друштва, ради рекламирања производа и услуга тог правног лица 133
 2. Порески третман накнаде коју запослени плаћа послодавцу из своје „нето“ зараде у случају када користи службени аутомобил у приватне сврхе..... 134
 3. Порески третман прихода које остварује физичко лице у радном односу код домаћег послодавца – правно лице (чији је оснивач страном правно лице), у случају када то домаће правно лице рефундира страном правном лицу (оснивачу) део износа тржишне цене акција које предузеће оснивач под повлашћеним условима продаје запосленима у домаћем правном лицу, у висини разлике између тржишне и повлашћене цене акција 136
 4. Порески третман накнаде трошкова смештаја и исхране физичком лицу које није запослено код исплатиоца 140
 5. Порески третман отпремнина које се исплаћују запосленима за чијим је радом престала потреба 141
 6. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на капитални добитак по основу прихода од продаје удела у привредном друштву, са становишта опорезивања прихода физичких лица, за обвезника који је удео у привредном друштву стекао у току 1990. године? 144
 7. Порески третман давање запосленима које представља накнаду трошкова по основу активности запослених које се не одвијају искључиво у пословне сврхе (нпр. накнада трошкова – путовања туристичког карактера, разоноде, сплаварења, школе тениса, скијања и сл) 145
 8. Порески третман примања која остваре физичка лица, као власници или корисници непокретности – земљишта, у виду уговорене једнократне накнаде за коришћење земљишта, односно право службености пролаза преко земљишта, у случају постављања телекомуникационих каблова и тт стубова, као и накнаде евентуалне штете на пољопривредним или другим културама причињене услед извођења радова на отклањању сметњи са постројења 148
 9. Порески третман накнаде трошкова смештаја и путовања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца 150
-

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли је ограничен број уверења о инвалидности која се издају једном ратном или мирнодопском војном инвалиду (особа са инвалидитетом) у периоду од једне године за сврху остваривања права на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила? 153
2. Могућност ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје за купљени пиштољ..... 156

ПОРЕЗ НА ПРЕМИЈЕ НЕЖИВОТНИХ ОСИГУРАЊА

1. Порески третман премије неживотног осигурања на основу уговора о осигурању од опште одговорности склопљеног између осигуравајућег друштва и фирме из Немачке..... 159

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли порески дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може да намири пореске обавезе и доприносе путем компензације?..... 161
2. Камата која се плаћа због доцње у плаћању накнаде за одводњавање . . 163

ТАКСЕ

1. Колики износ републичке административне таксе се плаћа када лице код надлежног органа захтева разгледање одређеног службеног документа, а након тога и издавање фотокопије тог истог службеног документа?..... 165
 2. Да ли се применом одредбе члана 18. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама Институт за архитектуру и урбанизам Србије, Београд, може ослободити плаћања републичке административне таксе за оверу докумената, изјава и других писмена неопходних за рад (нпр. учешће на тендеру и сл)? 168
 3. Таксени третман подношења захтева за оверу потписа код органа јединице локалне самоуправе..... 171
 4. Да ли се може ослободити плаћања републичке административне таксе Амбасада Демократске Народне Републике Алжира за списе и радње код органа приликом изградње новог објекта Амбасаде у Београду?..... 173
-

-
5. Да ли су ослобођена плаћања републичке административне таксе лица која, преко центра за социјални рад, надлежном органу поднесу захтев за издавање извода из матичне књиге рођених и уверења о држављанству у сврху добијања личне карте, а та лица су поднела захтев и испуњавају услове за признавање права на новчану социјалну помоћ коју не могу добити без претходног поседовања личне карте? 176

ЦАРИНЕ

1. Да ли се постављање раскладних витрина, које су увезене по основу улога страног лица, у малопродајним објектима трећих лица сматра коришћењем супротно сврси за коју је роба била ослобођена од плаћања увозних дажбина? 179
2. Могућност привременог увоза специјалних машина у грађевинарству, по основу уговара о закупу закљученог између домаћег привредног друштва и ино-партнера, а које би домаће привредно друштво, у складу са својом регистрованом делатношћу, изнајмљивало 181
3. Захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина на привремени увоз грађевинске опреме за извођење радова на Коридору 10 184
4. Захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз комбинованог теретно-путничког возила минивен, марке VW-Sharan или Ford-Galaxy или Peugeot 807, по основу донације 186
5. Могућност увоза машина и опреме које су у власништву немачке мајка компаније, а које се користе за потребе производње у српској ћерка компанији 187
6. Примена Закона о донацијама и хуманитарној помоћи и Закона о лековима и медицинским средствима при увозу одређене робе 189

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода које остваре запослени у домаћем правном лицу упућени на рад у издвојену пословну јединицу у СР Немачку, која нема статус самосталног правног лица, где примају плату и плаћају порез на зараде 191
2. Доказивања статуса резидента Републике Турске на прописаном обрасцу Републике Србије у вези са применом Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Турском 194
-

-
3. Порески третман прихода физичког лица – држављанина и резидента Републике Француске који је у радном односу у матичном привредном друштву из Француске, а борави у Републици Србији ради обављања послова законског заступника огранка матичног француског привредног друштва у Републици Србији. 198

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект наплату пружених услуга врши у готовом или путем фактурисања. 203
2. Остваривање права на рекламацију купљеног добра у случају када је малопродајни објект где је купац купио добро затворен, а право на рекламацију купљеног добра реализује се преко малопродајног објекта другог привредног субјекта 204
3. а) Моменат евидентирања промета преко фискалне касе за лице које обавља делатност путничких агенција и туроператора у случају склапања уговора са валутном клаузулом којим је предвиђено и одложено плаћање туристичке услуге, при чему се применом уговорене валутне клаузуле приликом уплате наредних рата јављају позитивне или негативне курсне разлике 206
- б) Основица за обрачунавање ПДВ када обвезник ПДВ – туристичка агенција уговори вредност јединствене туристичке услуге у иностраној валути уз примену продајног курса пословне банке. 206
4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом обављања делатности организовања и извођења концерата, културно уметничких догађаја где се продају унапред одштампане улазнице, у оквиру регистрованих делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), 92340 (Остале забавне активности на другом месту непоменуте), односно делатности из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), групе делатности 90.01 (Извођачка уметност) у складу са новим Законом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 104/09) 210
5. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета добара и пружања услуга физичким лицима која су обвезници пореза на додату вредност и обвезници пореза на приходе од самосталне делатности? 211
-

-
6. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект који се бави производњом и продајом сточне хране врши промет добара (сточна храна) физичким лицима уз одложено плаћање. 212
 7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга из области комуналних делатности (пружање услуга ЈКП „Паркинг сервис“). 213
 8. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом интернет продаје стручних приручника и књига у оквиру делатности 70.22 (Консултантске активности у вези с пословањем и осталим управљањем), при чему се испорука врши путем брзе поште, City Expres-a, поузећем и слично 215

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 Фонд солидарне стамбене изградње општине Кладово, као индиректни корисник буџета општине Кладово, има право да станове прода младим брачним паровима на рок од 20 година (са хипотеком на продате станове) без обрачуна камате и неангажовањем комерцијалних банака као посредника у продаји станова? 217

П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у октобру месецу 2011. године 219
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник остварује капитални добитак у случају када уноси неновчани улог – непокретност (као основно средство у власништву обвезника) у своје зависно правно лице и по том основу (сразмерно вредности унете непокретности) повећава удео у капиталу (зависног) друштва?

б) Порески третман инвестиционог улагање у пословни објекат, тј. реконструкцију пословног објекта, који је у власништву закупаца, а улагање врши обвезник ПДВ – купац

в) Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код улагања права својине на непокретности у капитал резидента Републике Србије – друштва са ограниченом одговорношћу, по ком основу преносилац права – улагач стиче удео у том друштву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-496/2011-04 од 27.10.2011. год.)

а) Са савановишића Закона о порезу на добити правних лица

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

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

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

Према закону који уређује привредна друштва, члан друштва са ограниченом одговорношћу стиче удео у основном капиталу друштва сразмерно вредности улога који може бити новчани или неновчани. Вредност неновчаних улога друштва са ограниченом одговорношћу утврђују споразумно чланови у складу са оснивачким актом. Ако се вредност неновчаног улога не утврди на овај начин чланови могу процену вредности улога поверити овлашћеном процењивачу или поднети захтев да га у ванпарничном поступку одреди суд, при чему се процена вредности неновчаног улога врши у складу са одредбама закона којим се уређује рачуноводство и ревизија. Такође (а у складу са одредбама истог закона), основни капитал привредног друштва може се повећавати, односно смањивати, на начин који је прописан тим законом.

Обвезник (акционарско друштво, у конкретном случају), као оснивач и једини власник друштва са ограниченом одговорношћу, повећава основни капитал (у свом зависном привредном друштву) и то уношењем права својине на непокретности, као неновчаног улога.

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

капитални добитак, који се укључује у опорезиву добит обвезника приликом израде годишњег пореског биланса на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10 и 8/11).

б) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

- 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 наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – купац врши инвестиционо улагање у пословни објекат, тј. реконструкцију предметног пословног објекта, који је у власништву куподавца, у том случају купац врши куподавцу промет услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. Обвезник ПДВ – купац има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – извођача радова за промет добара и услуга који му је извршен у оквиру реконструкције предметног пословног објекта одбије као претходни порез уз испуњење Законом прописаних услова.

- 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.

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 одредбама, на пренос права располагања на грађевинском објекту изграђеном пре 1. јануара 2005. године, као улог у друго привредно друштво, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да пренос права располагања на предметном објекту није предмет опорезивања ПДВ. С тим у вези, обвезник ПДВ који врши пренос права располагања на грађевинском објекту изграђеном пре 1. јануара 2005. године, као улог у друго привредно друштво, у току реконструкције тог објекта, нема право да ПДВ обрачунат за промет услуге инвестиционог улагања (реконструкције) који му је обрачунат од стране пружаоца ове услуге, обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, имајући у виду да предметну услугу набавља да би извршио промет који није предмет опорезивања ПДВ.

в) Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС,

80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Сходно одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

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.

С тим у вези, код улагања права својине на непокретности у капитал резидента РС – друштва са ограниченом одговорношћу, по ком основу преносилац права – улагач стиче удео у том друштву, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење.

2. Порески третман преноса новчаног потраживања на основу уговора о цесији који врши обвезник ПДВ – цедент другом обвезнику ПДВ – цесионару без накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-845/2011-04 од 26.10.2011. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додатну вредност

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

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

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

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

Пореска обавеза по основу промета добара и услуга, у складу са одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона о ПДВ, 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.

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – цедент на основу уговора о цесији изврши пренос новчаног потраживања другом обвезнику ПДВ – цесионару без накнаде, при чему обвезник ПДВ – цесионар нема обавезу да изврши промет добара и услуга по том основу обвезнику ПДВ – цеденту или неком другом лицу, обвезник ПДВ – цесионар не обрачунава и не плаћа ПДВ по основу пријема предметног новчаног потраживања. Наиме, пријем новчаног потраживања без обавезе обвезника ПДВ – цесионара да изврши противчинидбу у виду промета добара и услуга, не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

2. Са аспектија Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени,

односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама члана 14. ст. 1, 2. и 4. до 9. Закона (члан 14. став 3. Закона).

Одредбом члана 14. став 5. Закона прописано је да се поклоном, у смислу Закона, не сматра пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. тог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузимају се новац, права, односно ствари из члана 14. став 2. Закона, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа, односно поклона, до 30.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 8. Закона).

По мишљењу Министарства финансија, под изразом „поклон“ не подразумева се само типичан уговор о поклону на основу кога једна уговорна страна бестеретно преноси другој страни какву ствар или право, већ и свако располагање којим је на рачун поклонопримца умањена имовина поклонодавца (нпр. одрицање од права у корист поклонопримца ...).

С тим у вези, када поверилац новчаног потраживања уговором о уступању трећем лицу пренесе без накнаде своје потраживање према дужнику, при чему је укупна вредност пренетог потраживања преко 30.000 динара, Министарство финансија сматра да такво уступање има карактер поклона, као предмета опорезивања порезом на поклон.

Сагласно одредбама члана 39. став 2. Закона и члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), утврђивање пореза на наслеђе и поклон је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у надлежности је пореског органа да у поступку утврђивања пореза на поклон, у сваком конкретном случају, на основу чињеничног стања, утврди да ли постоји пореска обавеза по том основу.

3. Порески третман износа дуга који банка отпише физичком лицу – клијенту банке по основу доспелих, а ненаплаћених кредита (главница и камата), у случају када банка не може да наплати своја потраживања од физичког лица – клијента иако је благовремено предузела све законом прописане мере у циљу проналажења тог клијента и наплате својих потраживања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-71/2011-04 од 18.10.2011. год.)

1. Са саопшенима Закона о порезу на доходак грађана

Како се наводи у захтеву за мишљење, банка, у циљу наплате доспелих, а ненаплаћених потраживања предузима мере наплате, при чему се у пракси дешава да банка покушава да дође у контакт са клијентима телефонским путем или слањем опомене, а ако се клијент не одазове банка покреће судски поступак за наплату свог потраживања. Наводи се да у случају појединих клијената опомене које банка шаље за плаћање дуга враћају се са знаком да је лице „непознато“ на датој адреси или клијент прими опомену али се не одазива позиву и у тим случајевима се

проглашава кредит доспелим и банка покреће судски поступак. Указује се да се дешава да клијент нема довољно имовине за наплату потраживања па даље спровођење поступка наплате продајом имовине од стране суда проузроковало би веће трошкове од могуће наплате; да клијент не поседује никакву имовину погодну за наплату потраживања. Према даљим наводима произилази да поступање банке зависи од предметног случаја – у појединим случајевима банка не предузима активности у циљу наплате свог потраживања, већ закључује вансудско поравнање са физичким лицем – клијентом банке којим се врши отпис дела или целог потраживања; у неким случајевима се дешава да банка није у могућности да покрене судски поступак или уколико то учини суд доноси одлуку о окончању поступка наплате јер је непозната адреса туженог клијента; уколико и поред спровођења активности проналажења клијента у циљу покушаја наплате потраживања покретањем судског поступка (ангажовање полиције и провера преко Кредитног бироа са циљем проналажења адресе клијента, о чему постоји документација) банка не успе да наплати своје потраживање, та потраживања се отписују у пословним књигама банке; исто тако, у случају да су трошкови покретања и вођења судског поступка виши од износа дуговања клијента, или када се ради о малим ненаплативим износима, наводи се да банка отписује потраживања.

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, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредби члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима у смислу тог закона, сматрају се и други приходи који по

својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца. Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход (брutto приход умањен за нормиране трошкове од 20%).

Према одредби члана 99. став 1. тачка 8) и члана 101. Закона, порез на остале приходе утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, износ дуга који банка отпише физичком лицу – клијенту банке, у предметном случају по основу доспелих, а ненаплаћених кредита (главница и камата), када банка из разлога немогућности наплате свог потраживања од физичког лица – клијента (нпр. из разлога што је лице непознато на датој адреси, клијент нема имовину или нема довољну имовину за наплату, високи трошкови вођења судског поступка у односу на износ који се отписује, клијент је преминуо, а нема наследника ни имовине, клијент је упућен на дугогодишње издржавање казне итд), иако је благовремено предузела све законом прописане мере обезбеђења свог потраживања (нпр. депонување одговарајућих инструмената обезбеђења), као и мере у циљу проналажења тих клијената и наплате својих потраживања (нпр. позив, опомена, утужење), о чему мора да постоји правно валидна документација (нпр. по захтеву банке добијена потврда МУП-а о пријави пребивалишта, подношење одговарајућег акта за покретање судског поступка и др), изврши отпис предметног потраживања, по мишљењу Министарства финансија, такав отпис дуга не би се могао сматрати приходом физичког лица који се опорезује порезом на доходак грађана уколико су предузете све законом прописане мере за

проналажење таквих клијената и наплату потраживања, о чему постоји веродостојна документација.

Међутим, у случајевима када банка није претходно предузела активности у виду мера наплате свог потраживања и закључи вансудско поравнање са физичким лицем – клијентом банке, којим се клијенту врши отпис дела или целог потраживања, по мишљењу Министарства финансија, износ дуга који банка отпише клијенту представља примање физичког лица остварено опраштањем дуга и подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход, сагласно члану 85. Закона.

2. Са сџановишииџа Закона о порезу на добии љравних лица

Одредбом члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), прописано је да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

- 1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;
- 2) да је то потраживање у књигама обвезника отписано као ненаплативо;
- 3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем.

У складу са наведеном законском одредбом, у случају када обвезник (укључујући и банку), врши директан отпис вредности појединачних потраживања примењује се одредба члана 16. став 1. Закона. С тим у вези, да би се отпис вредности појединачног потраживања признао као расход у пореском билансу банке, неопходно је да банка, поред услова који се односе на то да су потраживања (нпр. камата, накнаде) претходно била укључена у приходе и да су као таква (у књигама обвезника) отписана као ненаплатива, пружи доказ о неуспелој наплати тих потраживања судским путем, што значи да је обвезник, пред надлежним судом, у

циљу намирења свог потраживања (без обзира на висину предметног потраживања), покренуо одговарајући (нпр. парнични, или извршни) поступак, сходно прописима којима се уређује та врста поступака.

Сагласно наведеном, уколико је обвезник (као поверилац у дужничко-поверилачком односу) закључио са дужником вансудско поравнање, али без претходног покретања судског поступка, Министарство финансија сматра да није испуњен услов за (директан) отпис вредности појединачних потраживања у пословним књигама обвезника.

Међутим, у случају да је предметно потраживање обвезника обезбеђено хипотеком, па је обвезник, у складу са законом којим се уређује хипотека, спровео вансудски поступак намирења потраживања (обезбеђеног хипотеком), чији основ представља извршна исправа тј. уговор о хипотеци, односно заложна изјава сачињена у складу са тим законом, мишљење Министарства финансија је да је испуњен услов прописан тачком 3) става 1. члана 16. Закона.

Такође, а имајући у виду да је у одређеном броју случајева (како се наводи у допису) обвезник (банка), у циљу наплате свог потраживања, покренуо судски поступак, али је дужник (клијент банке) променио адресу пребивалишта, односно боравишта, па с тим у вези, суд није у могућности да дужнику достави тужбу, при чему је банка преузела све активности у циљу проналажења клијента (о чему постоји правно валидна документација), мишљење Министарства финансија је да (уз испуњење осталих услова прописаних ставом 1. члана 16. Закона) постоји основ за (директан) отпис вредности појединачних потраживања у пословним књигама обвезника.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају одређује чињенице које су од значаја за утврђивање пореског третмана прихода физичких, односно правних лица према одредби члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге поправке опреме која се налази на територији Републике Србије и којој је истекао гарантни рок, за који обвезник ПДВ – пружалац услуге остварује накнаду од главног дистрибутера опреме – страног правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-464/2011-04 од 31.10.2011. 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.

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

промета услуга радова на покретном добрима сматра место где је услуга стварно пружена.

Сагласно 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.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду, без ПДВ, за промет услуга радова на покретним добрима, у конкретном случају поправку опреме којој је истекао гарантни рок, а која се врши на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Наиме, када обвезник ПДВ – дистрибутер опреме прода власнику опреме којој је истекао гарантни рок тзв. пакет услуга креиран од стране произвођача опреме, по основу чега власник опреме стиче право на евентуалну поправку опреме у одређеном року, при чему поправку опреме може да изврши продавац тзв. пакета услуга или други овлашћени дистрибутер, након чега дође до реализације тзв. пакета услуга (делом или у потпуности), односно поправке опреме, обвезник ПДВ који је извршио услугу поправке опреме дужан је да на накнаду, без ПДВ, коју остварује од главног дистрибутера опреме – страног правног лица, тј. лица које нема седиште ни сталну пословну јединицу на територији Републике Србије, обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. За промет услуге поправке опреме обвезник ПДВ – пружалац услуге издаје примаоцу услуге – власнику опреме рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), при чему Министарство финансија указује да у овом случају рачун треба да садржи и напомену да прималац услуге –

власник опреме нема обавезу плаћања износа накнаде и износа обрачунаог ПДВ исказаних у рачуну. Поред тога, Министарство финансија напомиње да при продаји тзв. пакета услуга обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да, у конкретном случају, сама продаја предметног пакета не доводи до настанка пореске обавезе у смислу одредаба члана 16. тач. 1) и 2) Закона (у моменту продаје пакета није извесно да ли ће се поправка опреме уопште и реализовати).

2. Порески третман промета услуге уступања права на приказивање филма који обвезник ПДВ – дистрибутер филма врши приказивачу филма, као и промета услуге приказивања филма, као биоскопске представе, који врши обвезник ПДВ – приказивач филма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-934/2011-04 од 27.10.2011. год.)

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

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

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и уступање удела или права (став 3. тачка 7) истог члана Закона.

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

Сагласно одредби члана 23. става 2. тачка 12а.) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет услуга које се наплаћују путем улазница за биоскопске и позоришне представе,

сајмове, циркусе, забавне паркове, концерте (музичке догађаје), изложбе, спортске догађаје, музеје и галерије, ботаничке баште и зоолошке вртове, ако промет ових услуга није ослобођен ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга уступања права на приказивање филма који обвезник ПДВ – дистрибутер филма врши приказивачу филма, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основуцу коју, у складу са одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – дистрибутер филма прима или треба да прими за тај промет (без ПДВ), без обзира да ли се накнада за промет ових услуга утврђује у паушалном износу (тзв. минимална гаранција), у проценту од накнаде коју приказивач филма оствари продајом улазница или комбиновањем ова два начина. На промет услуга приказивања филма, као биоскопске представе, који врши обвезник ПДВ – приказивач филма, а за који се накнада остварује продајом улазница, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ – приказивач филма има право на одбитак претходног пореза по том основу (између осталог и ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – дистрибутера филма за промет услуга уступања права на приказивање филма).

3. Настанак пореске обавезе код првог преноса права располагања на стану који врши обвезник ПДВ купцу који отплаћује кредит банци, узет за куповину тог стана, у месечним ратама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-974/2011-04 од 27.10.2011. 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 14. став 1. тачка 3) Закона, промет добара настаје даном преноса права располагање на добрима примаоцу, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

Пореска обавеза, у складу са чланом 16. тач. 1) и 2) Закона, 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.

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (у даљем тексту: стан).

У складу са наведеним одредбама Закона, код првог преноса права располагања на стану пореска обавеза настаје даном када је извршен предметни промет, односно даном када је извршена наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре него што је извршен промет стана. Основицу за обрачунавање ПДВ за извршени први пренос права располагања на стану чини укупан износ накнаде, без ПДВ, који обвезник ПДВ – продавац стана прима или треба да прими по том основу, а у случају када обвезник ПДВ – продавац стана наплаћује накнаду или део накнаде

пре извршеног промета стана, основицу за обрачунавање ПДВ чини наплаћени износ накнаде, без ПДВ. Поред тога, Министарство финансија указује да чињеница да купац стана отплаћује банци кредит узет за куповину стана у месечним ратама нема утицаја на дан настанка пореске обавезе за обвезника ПДВ – продавца стана, као ни на износ основице за обрачунавање ПДВ и износ ПДВ који је обвезник ПДВ – продавац стана дужан да обрачуна на ту основицу.

4. Исправка одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ – произвођач или велетрговац лекова после извршеног промета одобри купцу – апотеци накнадни попуст у цени

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-871/2011-04 од 25.10.2011. год.)

Одредбом члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да пореску основицу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

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).

Према 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).

Ако дође до измене основице опорезивог промета добара и услуга, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио (члан 31. став 1. Закона).

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (став 5. члана 31. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – произвођач или велетрговац лекова који, после извршеног промета, одобри купцу – апотеци накнадни попуст у цени, може да измени износ ПДВ под условом да је обвезник ПДВ (апотека) исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – произвођача или велепродавца лекова, односно под условом да поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет ако је тај промет извршен лицу које нема право на одбитак претходног пореза или лицу које није обвезник ПДВ. Такође, ако аптека, која је обвезник ПДВ, изврши промет лекова који се прописују на рецепт на терет средстава обавезног здравственог осигурања, при чему део накнаде за промет тих лекова остварује од Републичког фонда за здравствено осигурање на основу закљученог уговора којим је, између осталог, предвиђено да ће аптека од Републичког фонда за здравствено осигурање потраживати новчана средства за извршени промет лекова умањена за износ новчаних средстава који је једнак накнадном попусту у цени за те лекова одобреним апотеци од стране обвезника ПДВ – произвођача или велепродавца лекова у складу са протоколом о сарадњи закљученим између Републичког фонда за здравствено осигурање и произвођача лекова, обвезник

ПДВ – аптека има право да измени основицу за обрачунавање ПДВ и износ ПДВ ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет, у конкретном случају документ којим се доказује да од Републичког фонда за здравствено осигурање потражује предметна новчана средства у умањеном износу. Поред тога, Министарство финансија указује да ако би обвезник ПДВ – аптека у документу којим потражује ова новчана средства од Републичког фонда за здравствено осигурање исказао накнаду и обрачунати ПДВ за извршени промет лекова лицима која имају право на обавезно здравствено осигурање, Републички фонд за здравствено осигурање не би имао право да по том основу оствари право на одбитак претходног пореза.

5. Порески третман промета интернет услуга који обвезник ПДВ врши лицу са седиштем на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија у случају када се вредност промета ових услуга уговора и наплаћује у страној валути

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-944/2011-04 од 25.10.2011. 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 своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

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

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

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, 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, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Изузетно од става 1. овог члана, местом промета телекомуникационих услуга сматра се место у којем пружалац услуга обавља своју делатност.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет интернет услуга који обвезник ПДВ – привредно друштво са седиштем у Републици ван АПКМ врши лицу са седиштем на територији АПКМ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ради о телекомуникационим услугама чијим се местом промета, у конкретном случају, сматра Република ван АПКМ. Министарство финансија напомиње да се наведено нормативно решење примењује почев од 16.9.2011. године, тј. од дана ступања на снагу Уредбе о изменама и допунама Уредбе о

извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 68/11).

- 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.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ, који врши промет интернет услуга лицу са седиштем на територији АПКМ, уговора и наплаћује вредност промета ових услуга у иностраној валути, дужан је да приликом утврђивања износа ПДВ који дугује по основу предметног промета изврши обрачун у домаћој валути вредности накнаде изражене у девизама примењујући средњи курс централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. У рачуну или другом документу који служи као рачун за наведени промет услуга, а који обвезник ПДВ издаје у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), подаци о износу основице и износу ПДВ који је обрачунат на основицу исказују се у динарима.

6. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у циљу реализације Пројекта подршке сектору правосуђа

на основу Споразума о донацији закљученог између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-971/2011-04 од 24.10.2011. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на 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.

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

Сходно наведеном, а имајући у виду да је одредбама Споразума о донацији из Вишедонаторског повереничког фонда за подршку сектору правосуђа у Републици Србији закљученог између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој (Светска Банка) предвиђено да се из средстава донације неће плаћати трошкови пореза, на промет добара и услуга и увоз добара, који се врши у циљу реализације Пројекта подршке сектору правосуђа (донација бр. ТФ097118) финансираног средствима добијеним на основу овог споразума, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Наведено пореско ослобођење може се остварити на начин и по процедури који су прописани 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 ... 24/11), као и одредбама члана 8. и 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са

правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05).

7. Порески третман промета услуге преузимања обавезе да се у потпуности или делимично одустане од вршења неке делатности или коришћења неког права који обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00958/2011-04 од 24.10.2011. год.)

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама преузимања обавезе да се у потпуности или делимично одустане од вршења неке делатности или коришћења неког права (став 3. тачка 4) подтачка (3) истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, које пружа услуге одржавања, инсталације и техничке подршке за сервер апликације и ПОС

апарате и услуге администрације и управљања сервер апликацијама привредним друштвима из Србије, Босне и Херцеговине и Црне Горе, закључи уговор са страним лицем, тј. лицем које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, у конкретном случају са лицем из Словачке, и тим уговором преузме обавезу да у корист лица из Словачке одустане од пружања услуга одржавања, инсталације и техничке подршке за сервер апликације и ПОС апарате и услуга администрације и управљања сервер апликацијама привредним друштвима из Србије, Босне и Херцеговине и Црне Горе, уз накнаду, мишљење Министарства финансија је да је реч о услузи чије је место промета Словачка. С тим у вези, обвезник ПДВ који пружа предметну услугу (преузимање обавезе) није дужан да за ту услугу обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

8. Докази о отпремању добара на територију АПКМ када је у питању обвезник ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-957/2011-04 од 21.10.2011. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима

може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, 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, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење. Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

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

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

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

Према одредби члана 10. став 5. Уредбе, за обвезнике ПДВ који врше промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као докази да су ова добра отпремљена на територију АПКМ, поред доказа из става 4. овог члана, служи и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

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

динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама, а када је реч о обвезнику ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, поред наведених доказа, потребно је да поседује и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ. Министарство финансија напомиње да нафтни деривати, у смислу одредбе члана 10. став 5. Уредбе, јесу добра која се сматрају дериватима нафте у складу са прописима којима се уређује енергетика.

9. Да ли су новчана средства која обвезник ПДВ – матични оператор потражује од оператора примаоца броја на име покрића трошкова накнаде за коришћење нумерације, коју матични оператор плаћа у смислу члана 30. Закона о електронским комуникацијама и члана 17. став 1. Правилника о преносивости броја у јавним мобилним телекомуникационим мрежама, предмет опорезивања ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-767/2011-04 од 20.10.2011. 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.

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 30. став 1. Закона о електронским комуникацијама („Сл. гласник РС“, бр. 44/10, у даљем текст: Закон о електронским комуникацијама), висина накнаде за коришћење нумерације утврђује се у зависности од врсте услуге која се пружа коришћењем додељене нумерације, односно намене за коју се користи додељена нумерација и посебних техничких услова од значаја за њену употребу (интерна нумерација, адресирање у електронским комуникационим мрежама, комерцијална експлоатација додељеног броја и друго), имајући у виду потребу да се осигура увођење нових услуга, тржишна конкуренција и рационално коришћење нумерације.

Накнаду за коришћење нумерације плаћа оператор, ималац дозволе за коришћење нумерације, у износу који се одређује на годишњем нивоу, решењем које доноси Агенција и којим се утврђује начин плаћања те накнаде (став 2. истог члана Закона о електронским комуникацијама).

Сагласно одредби члана 72. став 1. Закона о електронским комуникацијама, управљање и додела адреса и бројева, као ограниченог добра, врши се на начин којим се обезбеђује њихова рационална, равномерна и делотворна употреба, у складу са планом нумерације.

Одредбом става 2. истог члана Закона о електронским комуникацијама прописано је да се планом нумерације утврђује намена адреса и бројева, обезбеђује једнака доступност нумерације за све јавно доступне електронске комуникационе услуге, односно за све операторе који пружају те услуге, обезбеђују услови за преносивост броја, избор и предизбор оператора, увођење нових услуга електронских комуникација, као и испуњавање обавеза које проистичу из одговарајућих међународних споразума.

Према одредби члана 73. став 1. Закона о електронским комуникацијама, право на коришћење нумерације стиче се на основу дозволе за коришћење нумерације, која се издаје решењем.

Сагласно одредби члана 76. став 1. Закона о електронским комуникацијама, ималац дозволе за коришћење нумерације може додељену нумерацију уступити на коришћење трећем лицу, које уступљену нумерацију намерава да користи у комерцијалне сврхе, а не за сопствене потребе, само на основу уговора сачињеног у писаној форми, на који је претходно Агенција дала сагласност.

Одредба става 1. овог члана не односи се на нумерацију коју оператори уступају на коришћење својим претплатницима, као и на претплатничке бројеве пренете код других оператора у складу са одредбама овог закона о преносивости броја (став 2. истог члана Закона о електронским комуникацијама).

У складу са одредбом члана 79. став 1. Закона о електронским комуникацијама, оператор јавно доступних телефонских услуга (оператор давалац броја) дужан је да омогући свом претплатнику, на његов захтев, да приликом промене оператора (оператор прималац броја) задржи додељени број из плана нумерације на одређеној локацији, на коју се односи географски приступни код, односно на било којој локацији, ако приступни код није географски.

Према одредби члана 17. став 1. Правилника о преносивости броја у јавним мобилним телекомуникационим мрежама („Сл. гласник РС“, бр. 5/2010, у даљем тексту: Правилник), матични оператор броја остаје задужен за додељени број и када се тај број пренесе код оператора примаоца броја и плаћа за то одговарајућу накнаду која је прописана општим актом Агенције.

Оператор прималац броја дужан је да матичном оператору броја плаћа годишњу накнаду у износу који је одређен општим актом Агенције, за сваки број који је пренет у његову мрежу, сразмерно броју дана у години колико се дуго тај пренети број користи у телекомуникационој мрежи примаоца броја (став 2. истог члана Правилника).

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, новчана средства која обвезник ПДВ – матични оператор

потражује од оператора примаоца броја на име покрића трошкова накнаде за коришћење нумерације коју матични оператор плаћа у смислу члана 30. Закона о електронским комуникацијама и члана 17. став 1. Правилника (матични оператор броја остаје задужен за додељени број и када се тај број пренесе код оператора примаоца броја и плаћа за то одговарајућу накнаду која је прописана општим актом Агенције), нису предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет добара, односно услуга, који врши овај обвезник ПДВ. У овом случају, за новчано потраживање предметних трошкова обвезник ПДВ – матични оператор не издаје рачун нити други документ који служи као рачун из члана 42. Закона.

10. Измена пореске основице у случају када обвезник ПДВ није наплатио накнаду за извршени промет добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00927/2011-04 од 20.10.2011. 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 ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са том изменом.

Према одредби члана 21. став 5. Закона, обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

Ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ (став 6. члана 21. Закона).

Сагласно наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ може да измени пореску основицу за износ накнаде за извршени промет добара који није наплатио само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању, при чему Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ накнадно наплати накнаду или део накнаде за предметни промет, дужан је да на примљени износ накнаде (без ПДВ) обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

11. Порески третман промета добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, а за који је плаћање извршено у динарима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-956/2011-04 од 20.10.2011. год.)

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

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, 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, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење. Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

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

добара.

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

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

Према одредби члана 10. став 5. Уредбе, за обвезнике ПДВ који врше промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као докази да су ова

добра отпремљена на територију АПКМ. поред доказа из става 4. овог члана, служи и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет добара који врши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, а за који је плаћање извршено у динарима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења и 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, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, а када је реч о обвезнику ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, поред наведених доказа, потребно је да поседује и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

12. Обавеза обвезника ПДВ да у случају измене података из евиденционе пријаве обавести надлежни порески орган (бављење додатном делатношћу)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-887/2011-04 од 18.10.2011. год.)

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 33. став 3. Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава), прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Одредбом члана 34. став 5. Закона прописано је да пољопривредник може да се на почетку календарске године одреди за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве прописане овим законом, надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000 динара.

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

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

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

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

Одредбом члана 3. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се евиденциона пријава подноси на Обрасцу ЕППДВ – Пријава за евидентирање обвезника пореза на додату вредност, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сагласно одредбама члана 4. Правилника, Образац ЕППДВ садржи податке о подносиоцу пријаве, и то :

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву (Образац ЕППДВ) надлежном пореском органу. Евиденциону пријаву подноси и лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне

активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, као и мали обвезник, односно пољопривредник, који се определио за обавезу плаћања ПДВ у складу са одредбама члана 33. став 3. односно члана 34. став 5. Закона. Обвезник ПДВ исказује податке у евиденционој пријави у складу са одредбама члана 5. Правилника, а у случају измене података из евиденционе пријаве, обвезник ПДВ је дужан да о насталим изменама писмено обавести надлежни порески орган најкасније у року од пет дана од дана настанка измене. С тим у вези, а у конкретном случају, ако је обвезник ПДВ у моменту подношења евиденционе пријаве обављао једну делатност (о којој је исказао податке у Обрасцу ЕППДВ), па је после подношења евиденционе пријаве отпочео да се бави и другом делатношћу, мишљење Министарства финансија је да је овај обвезник ПДВ дужан да о насталој измени писмено обавести надлежни порески орган најкасније у року од пет дана од настанка измене, тј. у року од пет дана од дана када је отпочео да обавља и другу делатност.

13. Порески третман испоруке грађевинског објекта – бензинске пумпе од стране обвезника ПДВ – извођача радова инвеститору у случају када извођач радова предметни објекат гради од сопственог материјала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-941/2011-04 од 18.10.2011. 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 става 3. тачка 6) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – извођач радова гради грађевински објекат – бензинску пумпу од сопственог материјала (при чему није реч само о додацима или другим споредним материјалима), по налогу наручиоца – власника земљишта на којем се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола (у даљем тексту: инвеститор), испорука грађевинског објекта – бензинске пумпе од стране обвезника ПДВ – грађевинског предузећа инвеститору сматра се прометом добра из члана 4. став 3. тачка 6) Закона који се опорезује по општој пореској стопи од 18%. За предметни промет обвезник ПДВ – грађевинско предузеће издаје рачун или други документ који служи као рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“ бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ – извођач радова који врши опорезиви промет, у конкретном случају промет грађевинског објекта – бензинске пумпе инвеститору, има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника

ПДВ – претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез, уз испуњење предвиђених услова (да поседује прописану документацију – рачун обвезника ПДВ, претходног учесника у промету, издат у складу са Законом, као и да набављена добра и примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза, у конкретном случају промет грађевинског објекта – бензинске пумпе).

14. Порески третман увоза колекције слика из Немачке који врши обвезник ПДВ – Културно-образовни центар

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00110/2011-04 од 17.10.2011. год.)

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

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 или као хуманитарна помоћ.

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

Донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од

вредности, имовинским и другим правима (члан 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан (члан 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Прималац донације и помоћи ослобођен је плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона (члан 5. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Према ставу 2. истог члана Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, није дозвољено лажно приказивање чињеница ради остваривања повластице из става 1. овог члана.

У складу са чланом 6. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, а ради коришћења повластице из члана 5. овог закона, прималац донације и хуманитарне помоћи, уз захтев за ослобођење, подноси царинарници:

1) изјаву донатора, односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2) изјаву да ће роба бити употребљена у хуманитарне, научне, просветне, културне, спортске, верске и уметничке сврхе, унапређење услова живота становништва и здравствене заштите, заштиту животне средине и сл;

3) извод из регистра или други доказ да се бави делатношћу из тачке 2. овог става.

У складу са наведеним законским одредбама, када се врши увоз добара чија се набавка финансира из новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ПДВ се не плаћа ако се увоз предметних добара врши за рачун примаоца донације који је у

јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган.

Међутим, када се врши увоз добара чија се набавка финансира из новчаних средстава која нису предмет уговора о донацији, у том случају не може се остварити пореско ослобођење из члана 26. тачка 1а) Закона.

Према томе, ако Културно-образовни центар из Сенте увози колекцију слика из Немачке, при чему се набавка предметних добара финансира из средстава донације, на увоз колекције слика не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условом да се колекција слика врши за рачун примаоца донације – Културно-образовног центра из Сенте који је у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган. Међутим, ако се набавка колекција слика која се увози не финансира из средстава донације, у том случају на предметни увоз ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

15. Порески третман продаје добара – електронске опреме домаћем лицу који врши обвезник ПДВ, при чему се предметна добра налазе у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-917/2011-04 од 14.10.2011. 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.

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.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 3) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво из Београда продаје добра – електронску опрему домаћем лицу, при чему се предметна добра налазе у иностранству, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да место промета тих добара није на територији Републике Србије. У овом случају, а у складу са одредбом члана 7. став 3. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), обвезник ПДВ издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тач. 6)–9) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и наводи одредбу Закона којом је прописано да извршен промет добара не подлеже опорезивању, у конкретном случају члан 3. и члан 11. став 1. тачка 1) Закона – ако добра шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу, односно члан 3. и члан 11. став 1. тачка 3) Закона – ако се добра испоручују без отпреме или превоза.

16. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у случају када први стан купују супружници који немају исто пребивалиште у моменту куповине стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00885/2011-04 од 11.10.2011. год.)

Одредбом члана 5ба 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 одредбама 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 5ба 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 одредбама 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 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 уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а по процедури прописаној одредбама члана 10а 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 случају када први стан купују супружници који немају исто пребивалиште у моменту куповине стана, због чега не чине породично домаћинство у смислу члана 56а став 5. Закона, при чему сваки од њих на купљеном стану стиче сусвојину, односно својину на идеалном делу, право на рефундацију ПДВ могу да остваре обоје – као купци првог стана, у одговарајућој сразмери, уз испуњење свих прописаних услова. У конкретном случају, а уз испуњење свих прописаних услова, сваки од купаца идеалног дела стана од $\frac{1}{2}$ може да оствари рефундацију ПДВ за 20m^2 , тј. заједно за 40m^2 површине стана.

17. Да ли постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза ако обвезник ПДВ – предузетник, који је извршио доградњу и адаптацију пословног простора, а при томе није користио право на одбитак претходног пореза по том основу, престане да обавља делатност (затвара предузетничку радњу)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-769/2011-04 од 6.10.2011. год.)

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

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

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

Одредбом члана 48. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да је предузетник, у смислу овог закона, физичко лице које је регистровано и које ради стицања добити у виду занимања обавља све законом дозвољене делатности, укључујући уметничке и старе занате и послове домаће радиности.

Сагласно одредби члана 49. Закона о привредним друштвима, предузетник одговара за све обавезе из обављања делатности целокупном имовином.

Предузетник обавља делатност под својим личним именом, именом неког другог лица или под неким посебним пословним именом, у складу са овим законом (одредба члана 50. став 1. Закона о привредним друштвима).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – предузетник, који врши доградњу и адаптацију пословног простора, има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу доградње и адаптације предметног пословног простора, одбије као претходни порез, уз испуњење услова предвиђених одредбама члана 28. Закона – да поседује прописану документацију и да предметни пословни простор користи или ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. 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 даје извршен у Републици.

- 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 наведеном законском одредбом, када обвезник ПДВ – предузетник који је извршио доградњу и адаптацију пословног простора и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, престане да обавља делатност (затвори предузетничку радњу), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза оствареног по основу адаптације и доградње предметног пословног простора у складу са одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о

утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05). Међутим, ако обвезник ПДВ – предузетник, који је извршио доградњу и адаптацију пословног простора, није користио право на одбитак претходног пореза по том основу, у том случају при престанку обављања делатности (затварања предузетничке радње) не постоји ни обавеза исправке одбитка претходног пореза.

18. Да ли обвезник ПДВ има право на измену основице за обрачун ПДВ у случају када изврши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, за који није остварено пореско ослобођење због непоседовања доказа за остваривање овог ослобођења, и по основу тог промета одобри примаоцу добара накнадни попуст у цени, као и у случају одобравања тзв. количинског рабата?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-890/2011-04 од 5.10.2011. год.)

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

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

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

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, 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, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење. Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

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

добара.

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

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет

добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна

примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

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

Према одредби члана 10. став 5. Уредбе, за обвезнике ПДВ који врше промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, као докази да су ова добра отпремљена на територију АПКМ, поред доказа из става 4. овог члана, служи и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

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

територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, поред наведених доказа, потребно је да поседује и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ.

Према томе, обвезник ПДВ може да оствари наведено пореско ослобођење у пореском периоду у којем је извршено отпремање добара на територију АПКМ, ако до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период поседује прописане доказе о извршеном отпремању добара, односио у пореском периоду у којем поседује прописане доказе. Наиме, мишљење Министарства финансија је да обвезник ПДВ који у једном пореском периоду отпрема добра са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ уз поседовање Евиденционог листа овереног од стране Посебног одељења (порески период у којем су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ), а који до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период прибави доказе из члана 10. став 4. ал. друга и трећа Уредбе (укључујући и доказ из члана 10. став 5. Уредбе ако је реч о промету нафте и нафтних деривата), може да оствари предметно пореско ослобођење у пореском периоду у којем су добра отпремљена уз поседовање Евиденционог листа. Ако обвезник ПДВ до истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је отпремио добра на територију АПКМ уз Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, не прибави доказе из члана 10. став 4. ал. друга и трећа Уредбе (укључујући и доказ из члана 10. став 5. Уредбе ако је реч о промету нафте и нафтних деривата), у том случају обвезник ПДВ је дужан да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ, као и да податке о том промету искаже у пореској пријави коју подноси за порески период у којем су добра отпремљена, у складу са одредбама Правилника о облику и садржини пријаве за

евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/045, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник). У пореској пријави за порески период у којем обвезник ПДВ обезбеди и доказе из члана 10. став 4. ал. друга и трећа Уредбе (укључујући и доказ из члана 10. став 5. Уредбе ако је реч о промету нафте и нафтних деривата), обвезник ПДВ, сходно одредби члана 11. став 3. тачка 1) и одредбама члана 11в Правилника, исказује податке о износу накнаде за извршени промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, смањењу пореске основице и износу обрачунатог ПДВ.

Када се ради о отпремању добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ без накнаде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ поседује Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, као и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ ако је реч о обвезнику ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.

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

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.

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ изврши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, за који није остварено пореско ослобођење из члана 10. Уредбе због непоседовања доказа за остваривање овог ослобођења, и по основу тог промета одобри примаоцу добара накнадни попуст у цени, у том случају обвезник ПДВ може да измени основицу за обрачун ПДВ и изврши исправку дугованог ПДВ у пореском периоду у којем поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет. Министарство финансија напомиње да у случају измене основице због накнадног попушта у цени, обвезник ПДВ је дужан да, у смислу одредбе члана 46. став 1. Закона и одредаба Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), у својој евиденцији обезбеди податке о измени пореске основице и износу обрачунатог ПДВ, као и да, уз одобрење о накнадном попусту у цени које доставља купцу добара, сачини спецификацију издатих рачуна по основу којих је одобрен накнадни попуст у цени. Ако после одобравања попушта у цени обвезник ПДВ прибави све доказе за остваривање пореског ослобођења за извршени промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, у пореској пријави за порески период у којем обвезник ПДВ поседује прописане доказе исказује податке о износу накнаде за извршени промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, смањењу пореске основице (накнада на коју је обрачунат ПДВ) и износу обрачунатог ПДВ, сходно одредби члана 11. став 3. тачка 1) и одредбама члана 11в

Правилника (подаци након одобреног попушта у цени). Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који купцу добара одобри тзв. количински рабат због куповине добара у одређеној вредности, нема право да по том основу измени основицу за обрачунавање ПДВ за извршени промет добара, с обзиром да се испорука добара на име одобреног тзв. количинског рабата сматра прометом добара без накнаде у складу са Законом.

19. Порески третман промета услуга организовања међународних научних скупова које се наплаћују путем котизација

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00873/2011-04 од 4.10.2011. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а с обзиром да услуга организовања међународних научних скупова не спадају

у услуге за које је Законом прописано пореско ослобођење, на накнаду (без ПДВ), у конкретном случају износ котизације (без ПДВ), ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. Обвезник ПДВ – организатор међународних научних скупова има право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметних услуга уз испуњење услова прописаних Законом.

20. Право обвезника ПДВ који је извршио промет добара или услуга предузетнику да изврши измену основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен у случају када је поступак принудне наплате потраживања од тог лица обустављен одлуком суда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-826/2011-04 од 4.10.2011. год.)

Према одредби члана 21. став 5. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07), обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

У складу са наведеном законском одредбом, обвезник ПДВ може да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању. У случају када је одлуком суда обустављен поступак принудне наплате потраживања, обвезник ПДВ нема право да на основу ове одлуке суда (решења о

обустављању поступка принудне наплате) изврши измену основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен.

21. Порески третман промета услуге посредовања при запошљавању, тј. услуге селекције и одабира кадрова и њиховог довођења у везу са послодавцем, као и услуге стављања на располагање особља, тј. упућивање својих запослених на рад код примаоца услуге, који обвезник ПДВ врши страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-618/2011-04 од 3.10.2011. 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 своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (9) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама стављања на располагање особља.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге посредовања при запошљавању, тј. услуге селекције и одабира кадрова и њиховог довођења у везу са послодавцима, који обвезник ПДВ врши страном лицу, тј. лицу које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се местом промета ове услуге сматра место у којем пружалац услуге обавља делатност, у конкретном случају Република Србија.

Услуге стављања на располагање особља, тј. упућивање својих запослених на рад код примаоца услуге, који обвезник ПДВ врши страном лицу, не опорезују се ПДВ имајући у виду да се местом промета ове услуге сматра место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште. Министарство финансија напомиње да одређивање места промета предметне услуге не зависи од чињенице где ће упућено особље стварно радити по налогу примаоца услуге, тј. да ли ће радити на територији Републике Србије или у иностранству, као и да ли ће радити у седишту, представништву или огранку примаоца услуге. Међутим, ако обвезник ПДВ пружа предметну услугу огранку страног лица регистрованом на територији Републике Србије, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако ангажовано особље (лица запослена код обвезника ПДВ – пружаоца услуге стављања на располагање особља), по налогу страног лица, обавља послове у огранку тог страног лица регистрованом на територији Републике Србије, огранак страног лица има обавезу да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, а под условом да страном лице нема пореског пуномоћника на територији Републике Србије, обрачуна ПДВ за

промет услуге који му врши страно лице и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

22. Да ли је зајмопримац који, уместо враћања позајмљених новчаних средстава зајмодавцу, измирује своју обавезу према зајмодавцу тако што му преноси право располагања на добрима (путничким аутомобилима) која су као средство обезбеђења уговора о зајму дата у ручну залог у корист зајмодавца, дужан да по том основу обрачуна ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-659/2011-04 од 3.10.2011. 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.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – зајмопримац који, уместо враћања позајмљених новчаних средстава зајмодавцу, измирује своју обавезу према зајмодавцу тако што му преноси право располагања на добрима која су као средство обезбеђења уговора о зајму дата у ручну залогу у корист зајмодавца, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ за промет добара за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Ако обвезник ПДВ измирује обавезу према зајмодавцу преносом права располагања на путничким аутомобилима за које при набавци није имао право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, предметни промет не опорезује се ПДВ већ порезом на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11).

23. Да ли Агенција за осигурање депозита има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за обављање функције стечајног и ликвидационог управника у банкама и друштвима за осигурање, а за коју прима новчана средства утврђена Правилником?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-864/2011-04 од 29.9.2011. год.)

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне

управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

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

Одредбом члана 1. став 1. Закона о осигурању депозита („Сл. гласник РС“, бр. 61/05, 116/08 и 91/10) прописано је да се овим законом уређује обавезно осигурање депозита физичких лица, предузетника и малих и средњих правних лица код банака, ради заштите депозита тих лица и очувања финансијске стабилности у Републици Србији.

Агенција надлежна за осигурање депозита основана посебним законом (у даљем тексту: Агенција) је дужна да исплати депозите лица из става 1. овог члана до висине осигураног износа у случају стечаја или ликвидације банке, у складу са овим законом (став 2. члана 1. Закона о осигурању депозита).

Сагласно одредби члана 3. став 1. Закона о осигурању депозита, банка је дужна да депозите физичких лица, предузетника и малих и средњих правних лица осигура код Агенције.

Филијала домаће банке у иностранству дужна је да, на основу одлуке Народне банке Србије, депозите физичких лица, предузетника и малих и средњих правних лица осигура код Агенције у случају када у земљи у којој обавља делатност није осигурала депозите и када је у земљи у којој обавља делатност осигурала депозите, а Народна банка Србије утврди да је тај систем неповољнији за депонента од система осигурања депозита утврђеног овим законом (одредбе става 2. члана 3. Закона о осигурању депозита).

Према одредби члана 2. став 1. Закона о Агенцији за осигурање депозита („Сл. гласник РС“, бр. 61/05, 116/08 и 91/10),

Агенција је правно лице с правима, обавезама и одговорностима утврђеним овим законом и статутом Агенције.

Одредбама члана 3. Закона о агенцији за осигурање депозита прописано је да Агенција обавља послове обавезног осигурања депозита, у складу са законом којим се уређује осигурање депозита, обезбеђује финансијску подршку банкама у складу са овим законом, укључујући и одобравање кредита, обавља функцију администратора банке у складу са законом којим се уређује стечај и ликвидација банака и друштава за осигурање, оснива банку за посебне намене у складу са законом, обавља функцију стечајног или ликвидационог управника у банкама и друштвима за осигурање у складу са законом којим се уређује стечај и ликвидација банака и друштава за осигурање, учествује у управљању банкама чији је акционар Република Србија и организује и спроводи поступак продаје акција тих банака у складу са законом и другим прописима, организује и спроводи поступак приватизације друштвеног, односно продаје државног капитала у друштвима за осигурање у складу са законом којим се уређује осигурање, спроводи наплату потраживања у име и за рачун Републике Србије у складу са законом и актима Владе и обавља друге послове утврђене законом.

У складу са наведеним законским одредбама, Агенција није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који обавља из делокруга своје надлежности утврђене Законом о агенцији за осигурање депозита и нема право на одбитак претходног пореза који је Агенцији за извршени промет добара и услуга обрачунао претходни учесник у промету – обвезник ПДВ, односно који је плаћен приликом увоза добара.

Према томе, Агенција нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за обављање функције стечајног и ликвидационог управника у банкама и друштвима за осигурање у складу са законом којим се уређује стечај и ликвидација банака и друштава за осигурање, а за коју прима новчана средства утврђена Правилником о основама и мерилима за одређивање награде за

рад и накнаде стварних трошкова Агенције за осигурање депозита у функцији стечајног, односно ликвидационог управника („Сл. гласник РС“, бр. 67/11). По основу обављања предметних послова Агенција нема право на одбитак претходног пореза.

24. Основица за обрачунавање ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00851/2011-04 од 29.9.2011. год.)

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

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

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).

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара или услуга дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да

обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија – Сектор за фискални систем указује да није надлежно за утврђивање исправности поступања надлежног пореског органа.

25. Порески третман градње и испоруке грађевинског објекта – фабрике у случају када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће гради предметну фабрику од сопственог материјала по налогу инвеститора – корисника слободне зоне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-857/2011-04 од 29.9.2011. 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 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.

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће гради грађевински објекат – фабрику од сопственог материјала (а није реч само о додацима или другим споредним материјалима), по налогу инвеститора – корисника слободне зоне, испорука грађевинског објекта – фабрике сматра се прометом добра, с обзиром да се у том случају услуга градње сматра споредним прометом услуга. За промет добра, тј. испоруку грађевинског објекта – фабрике, обвезник ПДВ – грађевинско предузеће дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, и има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, право на одбитак ПДВ обрачунатог за испоруку грађевинског објекта – фабрике од стране претходног учесника у промету – грађевинског предузећа има и обвезник ПДВ – корисник слободне зоне. Право на одбитак претходног пореза остварује се уз испуњење услова прописаних Законом.

- 26. а) Порески третман промета добара која се уносе у слободну зону, а који се врши кориснику слободне зоне – обвезнику ПДВ, као и лицу које није корисник слободне зоне, лицу које није обвезник ПДВ, као и страном лицу**
б) Порески третман промета услуга кориснику слободне зоне које нису непосредно повезане са уносом добара у слободну зону

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-661/2011-04 од 28.9.2011. 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.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за 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, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11, 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 (материјала за изградњу

фабрике) кориснику слободне зоне – обвезнику ПДВ, при чему се та добра уносе у слободну зону, није дужан да за тај промет обрачуна и плати ПДВ с обзиром да би корисник слободне зоне обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне у складу са Законом. За остваривање предметног пореског ослобођења обвезник ПДВ – испоручилац добара која се уносе у слободну зону мора да 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.

На промет добара која се уносе у слободну зону, а који се врши лицу које није корисник слободне зоне (нпр. грађевинском предузећу ангажованом за изградњу фабрике) и испоруку добара у смислу члана 4. став 3. тачка б) Закона (нпр. испорука грађевинског објекта – фабрике од стране грађевинског предузећа кориснику слободне зоне ако је грађевински објекат изграђен од материјала грађевинског предузећа по налогу корисника слободне зоне), ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Ако се промет добара која се уносе у слободну зону врши лицу које није обвезник ПДВ, укључујући и страно лице (нпр. ако је корисник слободне зоне ангажовао страно лице за изградњу фабрике), за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ,

прималац добара нема право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету одбије као претходни порез.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да, ако корисник слободне зоне – обвезник ПДВ ангажује страног лице за изградњу фабрике, од материјала страног лица, у том случају, а под условом да страног лице нема пореског пуномоћника на територији Републике Србије, испорука фабрике сматра се прометом добара из члана 4. став 3. тачка б) Закона за који обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има корисник слободне зоне као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона. Обрачунати ПДВ за промет добра (фабрике) обвезник ПДВ – корисник слободне зоне може да одбије као претходни порез у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

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

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

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

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

3) рачун пружаоца услуга;

За) изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног

пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

4) оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ пружа превозне и друге услуге кориснику слободне зоне, које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, при чему би обвезник ПДВ – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне, обвезник ПДВ – пружалац услуга нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет ако поседује: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара, рачун пружаоца услуга, изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне и оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону.

Међутим, када обвезник ПДВ пружа услуге кориснику слободне зоне које нису непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона (нпр. услуга изградње фабрике у смислу члана 5. став 3. тачка 3) Закона у случају када грађевинско предузеће гради фабрику од материјала наручиоца, по налогу наручиоца), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу. Такође, ако корисник слободне зоне – обвезник ПДВ ангажује страног лице за услугу изградње фабрике, у том случају, а под условом да страног лице нема пореског пуномоћника на територији Републике Србије, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, као порески дужник из члана 10.

став 1. тачка 3) Закона, има обвезник ПДВ – корисник слободне зоне. Обрачунати ПДВ за промет услуге страног лица обвезник ПДВ – корисник слободне зоне може да одбије као претходни порез, а у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

27. Порески третман увоза добара чија се набавка финансира из новчаних средстава која су предмет уговора о донацији из којег произилази обавеза примаоца новчаних средстава на одређено чињење, односно уздржавање од чињења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-861/2011-04 од 27.9.2011. год.)

Према одредби члана 7. Закона о порезу на додату вредност, 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 или као хуманитарна помоћ.

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

Донације и хуманитарна помоћ, у смислу овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима (члан 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава

остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан (члан 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Прималац донације и помоћи ослобођен је плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи у смислу овог закона (члан 5. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Према ставу 2. истог члана Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, није дозвољено лажно приказивање чињеница ради остваривања повластице из става 1. овог члана.

У складу са чланом 6. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, а ради коришћења повластице из члана 5. овог закона, прималац донације и хуманитарне помоћи, уз захтев за ослобођење, подноси царинарници:

1) изјаву донатора, односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2) изјаву да ће роба бити употребљена у хуманитарне, научне, просветне, културне, спортске, верске и уметничке сврхе, унапређење услова живота становништва и здравствене заштите, заштиту животне средине и сл;

3) извод из регистра, или други доказ да се бави делатношћу из тачке 2. овог става.

У складу са наведеним законским одредбама, када се врши увоз добара чија се набавка финансира из новчаних средстава која су предмет уговора о донацији (реч је о уговору који уређује давање и примање новчаних средстава, без обавезе примаоца тих средстава на одређено чињење, уздржавање од чињења ...), ПДВ се не плаћа ако се увоз предметних добара врши за рачун примаоца донације који је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским

прописима, наведен као власник добара која се увозе, и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган.

Међутим, када се врши увоз добара чија се набавка финансира из новчаних средстава која су предмет уговора из којег произилази обавеза примаоца новчаних средстава на одређено чињење, односно уздржавање од чињења, у том случају не може се остварити пореско ослобођење из члана 26. тачка 1а) Закона.

28. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши на територији Републике Србије страном привредном друштву, као и промета предметних добара који страном привредно друштво врши примаоцу тих добара у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-830/2011-04 од 27.9.2011. 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.

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.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

Одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, односно за промет добара која иностранци прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11), 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 законским и подзаконским одредбама, на промет добара који обвезник ПДВ врши на територији Републике Србије страном привредном друштву, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се наведена добра не отпремају у иностранство, односно не иступају са територије Републике Србије, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. На промет предметних добара који страно привредно друштво врши примаоцу тих добара у Републици Србији, ПДВ се такође обрачунава и плаћа, а обавезу да на накнаду за извршени промет страног привредног друштва обрачуна и плати ПДВ има порески дужник из члана 10. став 2. тачка 2), односно тачка 3) Закона. Наиме, у овом случају обавезу

обрачунавања и плаћања ПДВ има порески пуномоћник страног привредног друштва, а у случају да страно привредно друштво није одредило пореског пуномоћника, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара. Порески дужник, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона, има право да ПДВ обрачунат на накнаду за промет добара који је извршило страно привредно друштво одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова предвиђених Законом.

29. Начин и поступак остваривања пореског ослобођења у случају промета добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са Републиком Србијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-695/2011-04 од 27.9.2011. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, 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.

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, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11, 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.

Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио уговор о донацији доставља Централи копију закљученог уговора о донацији и податак о износу средстава који је предмет уговора о донацији (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 21а став 3. Правилника, имплементарни партнер доставља Централи доказ да је у својству имплементарног партнера ангажован од стране даваоца донације, списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Корисник донације доставља Централи доказ којим се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације

или имплементарног партнера, односно доказ којим се потврђује да ће добра или услуге непосредно платити давалац донације, списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и копије тих уговора (члан 21а став 4. Правилника).

Сагласно одредби члана 21б 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.

Одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, дужно је 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 (став 2. члана 21б Правилника).

У складу са одредбама става 3. истог члана Правилника, 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 предрачуноу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

б) потпис и печат овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;

7) број и датум овере од стране Централне и потпис овлашћеног лица.

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 (члан 21б став 4. Правилника).

Сагласно одредби члана 21б став 5. 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.

Одредбом става 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.

Према одредби члана 21в став 1. 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 корисника донације, односно страног лица, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

Одговорно лице корисника донације, односно страног лица, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Централни 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 (став 2. истог члана Правилника).

У складу са одредбама члана 21в став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу издаваоца потврде – корисника донације, односно страног лица;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;
- 4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;
- 7) потпис и печат овлашћеног лица корисника донације, односно страног лица;
- 8) број и датум овере од стране Централне и потпис овлашћеног лица.

Сагласно одредби става 4. истог члана Правилника, изузетно од става 3. тачка 7) овог члана, ако страном лице нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају, уместо отиска печата, Централна доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације.

Према одредби члана 21в став 5. 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 кориснику донације, односно страном лицу, а трећи задржава за своје потребе.

Корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе (став 6. истог члана Правилника),

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ако је у конкретном случају реч о промету који обвезник ПДВ непосредно врши лицу из члана 21а став 1. Правилника, у складу са уговором о донацији закљученим са Републиком Србијом, а којим је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу, при чему се наведено пореско ослобођење остварује на начин и по поступку који су прописани Правилником.

30. Право на рефакцију ПДВ страног обвезника који излаже на сајму у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-199/2011-04 од 27.9.2011. год.)

Одредбом члана 53. 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 рефакцију ПДВ, под условом узајамности, на основу поднетог захтева, има страни обвезник који излаже на сајмовима у Републици, под условима:

- 1) да у Републици не врши промет добара и услуга;
- 2) да је платио рачун.

Према ставу 2. истог члана Закона, уз захтев из става 1. овог члана страни обвезник подноси потврду надлежног пореског органа земље у којој је регистрован као обвезник ПДВ.

Сагласно одредбама става 3. члана 53. Закона, рефакција ПДВ страном обвезнику може се извршити за добра која му се испоручују, односно за услуге које му се пружају у Републици, и то за:

- 1) изнајмљивање, уређење, израду и поправку изложбеног простора;
- 2) добра потребна за уређење изложбеног простора;

3) електричну енергију, воду, плин, грејање, хлађење, телефонске и телекомуникационе прикључке, за потребе изложбеног простора;

4) паркирање;

5) услуге смештаја.

У складу са наведеним законским одредбама, страни обвезник који излаже на сајмовима у Републици Србији може да оствари право на рефакцију ПДВ за услуге паркирања и смештаја које му се пружају у Републици Србији за време трајања сајамских манифестација, као и за време непосредно пре и после одржавања тих манифестација, уз испуњење услова прописаних Законом (постојање узајамности, да у Републици Србији не врши промет добара и услуга и да је за примљене услуге платио рачун). Право на рефундацију ПДВ може се остварити по процедури уређеној одредбама члана 4. 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).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Начина спречавања двоструког ослобођења или двоструког опорезивања појединих позиција у консолидованом пореском билансу правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00227/2011-04 од 31.10.2011. год.)

Према одредби члана 55. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), матично правно лице и зависна правна лица, која, у смислу овог закона, чине групу повезаних правних лица (ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела), имају право да траже пореско консолидовање под условом да су сва повезана правна лица резиденти Републике, при чему, захтев за пореским консолидовањем матично правно лице подноси надлежном пореском органу најраније истеком пореског периода у коме су испуњени услови прописани овим чланом, од почетка до краја тог пореског периода, а надлежни порески орган у року од 30 дана од дана подношења захтева доноси решење којим се одобрава пореско консолидовање. При томе, сваки члан групе повезаних правних лица дужан је да поднесе своју пореску пријаву и свој порески биланс, а матично правно лице подноси и консолидовани порески биланс за групу повезаних правних лица. У консоли-

дованом пореском билансу губици пореског периода једног или више повезаних правних лица пребијају се на рачун добити осталих повезаних правних лица у групи, у том пореском периоду. За обрачунати порез по консолидованом билансу обвезници су појединачна повезана правна лица из групе, сразмерно опорезивој добити из појединачног пореског биланса.

Обвезник – матично правно лице, којем је одобрено пореско консолидовање чланова групе повезаних правних лица, саставља консолидовани порески биланс на начин прописан одредбом члана 15. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10 и 8/11, у даљем тексту: Правилник), на Обрасцу КПБ који је прописан тим правилником, према којој се износ опорезиве добити исказан на нивоу групе (Свега колона 4), умањује за износ губитка исказаног на нивоу групе (Свега колона 5), а потом се тако утврђена разлика (Свега колона 6), уколико је позитивна, увећава за износ остатка капиталног добитка исказаног на нивоу групе (Свега колона 7), чинећи пореску основицу (која се исказује у реду Свега колоне 8). Међутим, у случају када се (пребијањем добитака остварених из пословања једних са губицима оствареним из пословања других чланова групе која се консолидује) утврди губитак из пословања на нивоу групе (и по том основу се у Свега колона 6 исказе негативан износ), тако исказан (негативан) износ, према мишљењу Министарства финансија, не утиче на умањење остатка капиталног добитка исказаног на нивоу групе (Свега колона 7), имајући у виду да се, у смислу Закона, може вршити само пребијање капиталних губитака са капиталним добицима, а не губитака из пословних, финансијских и непословних трансакција (утврђених у пореском билансу) са капиталним добицима.

Према томе, у случају када је у консолидованом пореском билансу исказан губитак (из пословања) на нивоу групе, као и остатак капиталног добитка на нивоу групе, пореску основицу у том случају представља (само) остатак капиталног добитка на нивоу групе (исказан у Обрасцу КПБ: Свега колона 7).

2. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица за улагања у основна средства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00449/2011-04 од 21.10.2011. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања (за мало правно лице 40%), с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање (за мало правно лице 70%). При томе, неискоришћени део пореског кредита може се пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 50%, односно 70% обрачунатог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година (члан 48. став 3. Закона).

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

У случају отуђења основних средстава из члана 48. ст. 1. и 2. Закона након истека рока од три године од дана набавке, а пре

истека рока из става 3. овог члана, обвезник нема право на даље коришћење неискоришћеног дела пореског кредита, почев од пореског периода у коме је извршио отуђење (члан 48. став 7. Закона),

Порески кредит из члана 48. Закона признаје се само за извршена улагања у основна средства у власништву обвезника која се, 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 ... 3/11), исказују на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, а не и за улагања у осталу имовину (нпр. нематеријална улагања), уколико основна средства непосредно служе обављању делатности, односно ако су директно везана за функцију обављања претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља.

С тим у вези, право на порески кредит за улагања извршена у пореском периоду за који се тражи признавање пореског кредита (уз испуњење Законом прописаних услова и подношење Обрасца ПК који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица – „Сл. гласник РС“, бр. 99/10 и 8/11) признаје се обвезнику и за улагања извршена у одређеној години по основу изградње пословног објекта, односно по основу набавке опреме, при чему порески кредит, који се признаје у том случају, износи 20% (40%) од набавне вредности конкретног објекта, односно опреме, утврђене у складу са МРС 16 (Некретнине, постројења и опрема) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија. Министарство финансија напомиње да се право на порески кредит из члана 48. Закона не остварује за набавку опреме већ коришћене у Републици, сагласно одредби члана 50и став 1. Закона.

3. Примена члана 16. Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-419/2011-04 од 12.10.2011. год.)

Одредбом члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

- 1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;
- 2) да је то потраживање у књигама обвезника отписано као ненаплативо;
- 3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем.

У складу са наведеном законском одредбом, да би се отпис вредности појединачног потраживања признао као расход у пореском билансу обвезника, неопходно је да обвезник, између осталог, пружи доказ о неуспелој наплати тих потраживања судским путем, што значи да је обвезник, пред надлежним судом, у циљу намирања свог потраживања, покренуо одговарајући поступак, сходно прописима којима се уређује та врста поступака.

Законом о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11) уређује се поступак принудног остваривања потраживања (у даљем тексту: поступак извршења) и обезбеђења потраживања (у даљем тексту: поступак обезбеђења), на основу домаће или стране извршне или веродостојне исправе ако посебним законом није другачије одређено.

Имајући у виду да је обвезник у конкретном случају (као поверилац у дужничко-поверилачком односу) пред надлежним судом покренуо поступак извршења (на основу извршне, односно веродостојне исправе), ради намирања потраживања према дужнику, при чему је суд донео решење о извршењу, сходно одредбама закона који уређују поступак извршења и обезбеђења,

Министарство финансија је мишљења да (уз испуњење осталих услова прописаних Законом) постоји основ за (директан) отпис вредности појединачних потраживања у пословним књигама обвезника.

Такође, уколико је над обвезниковим дужником покренут стечајни поступак, у ком је обвезник пријавио (своје) потраживање према стечајном дужнику, на начин и (у року) прописан одредбама закона који уређује стечај (при чему је стечајни управник, у конкретном случају, утврдио основаност предметног потраживања), Министарство финансија сматра да је испуњен услов прописан тачком 3) става 1. члана 16. Закона.

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

4. Порески третман прихода од камате коју Развојна банка Савета Европе (као нерезидентно правно лице) остварује по основу кредита одобреног резидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-421/2011-04 од 10.10.2011. год.)

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

Порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени,

односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему основицу за обрачун пореза по одбитку на камату (у случају да се ради о приходу нерезидента по основу камата) чини бруто износ камате за исплату, који је обрачунат у складу са законом и уговором о кредиту.

Оснивачким актом Развојне банке Савета Европе (који је ратификован Законом о ратификацији Оснивачког акта Развојне банке Савета Европе, „Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 12/04) прописано је да је превасходни задатак Развојне банке Савета Европе (у даљем тексту: Банка) да, између осталог, помогне у решавању социјалних проблема са којима се суочавају или са којима се могу суочити европске земље, услед присуства избеглица, расељених лица или миграната насталог због кретања избеглица или због неких других принудних кретања становништва и као резултат присуства жртава природних или еколошких катастрофа.

У складу са одредбама наведеног оснивачког акта, свака држава која постаје чланица Банке, у својој декларацији или у својим инструментима којима прихвата чланове овог споразума, мора потврдити своје намере да што је брже могуће приступи Трећем протоколу Општег споразума о повластицама и имунитету Савета Европе.

Према одредбама Трећег протокола Општег споразума о повластицама и имунитету Савета Европе, Банка, односно њен приход и имовина изузети су од свих директних пореза. Банка је изузета од свих пореза на територији чланица Банке везано за трансакције и пословање који се односе на кредите које је уговорила Банка у циљу пласмана својих средстава, у складу са његовом сврхом, за потребе избеглица и вишка становништва или које се односе на кредите које је Банка одобрила или гарантовала у складу са својим статутарним одредбама. Такође, Владе чланица су дужне да, кад год је то могуће, обезбеде изузеће од пореза на

приход од камате на издате обвезнице или кредите које је уговорила Банка.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“ бр. 98/06, у даљем тексту: Устав), 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.“

Сагласно наведеном, мишљење Министарства финансија је да се на приход од камате коју Банка (као нерезидентно правно лице) остварује по основу кредита одобреног резидентном правном лицу, сходно Трећем протоколу Општег споразума о повластицама и имунитету Савета Европе, не обрачунава и не плаћа порез по одбитку, уколико наведени протокол представља опште прихваћена правила међународног права, односно потврђеног међународног уговора, који као такав (према одредбама Устава) чини саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењује.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора којим се раскида уговор о продаји непокретности – земљишта, закључен између два физичка лица, ако купац није ступио у посед предметне непокретности, али је исплатио укупну купопродајну цену и уписао стечено право својине у земљишним књигама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00484/2011-04 од 28.10.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ...

44/99) уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатног дела обавезе.

Према томе, када су права и обавезе из уговора о преносу апсолутних права у претежном делу испуњене, уговор о раскиду тог уговора са становишта пореза на пренос апсолутних права представља закључење новог правног посла (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: продавац је постао купац, а купац – продавац), на који се порез на пренос апсолутних права плаћа, осим у случајевима за које је одредбама чл. 31. до 31б Закона прописано право на пореско ослобођење.

Међутим, када уговор о продаји непокретности – земљишта није у претежном делу испуњен, закључењем тог уговора не настаје пореска обавеза на пренос апсолутних права у смислу Закона.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09 и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са 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.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање, између осталог, по питању да ли је уговор о продаји непокретности који се раскида испуњен у претежном делу или не.

2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају размене права својине на непокретностима, по основу уговора

закљученог 15.6.1962. године, између правног лица – предузећа и физичких лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00475/2011-04 од 27.10.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23 до 24а Закона 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).

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

Према одредби члана 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), пореска обавеза утврђује се 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.

Према томе, ако се порез на пренос апсолутних права, односно одговарајући порез чији је предмет опорезивања промет непокретности и права, није плаћао на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о размени између

правног лица – предузећа и физичких лица, по прописима који су били у примени у време када је сачињен конкретни уговор (као правни основ преноса права својине на непокретностима) и пренос права својине на непокретностима извршен у складу са прописима, нема законског основа да се на тај пренос утврђује пореска обавеза на пренос апсолутних права по одредбама Закона, независно што је порески орган сада сазнао за тај пренос,

Међутим, ако се порез на пренос апсолутних права, односно одговарајући порез, плаћао на пренос права својине на непокретности по основу уговора о размени закљученог између правног лица – предузећа и физичких лица, по прописима који су били у примени у време када је сачињен конкретни уговор и пренос права својине на непокретностима извршен у складу са прописима, за који порески орган сада сазна, па пореска обавеза сада настане, порез на пренос апсолутних права плаћа се по одредбама Закона, с обзиром да се пореска обавеза утврђује на основу прописа који су на снази у време њеног настанка.

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

Према томе, без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно доказа да конкретни правни посао не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, не може се вршити упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама о евиденцији непокретности.

Према одредби члана 54. став 1. 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, од утицаја на

постојање пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права (што, у конкретном случају, значи и када је основ преноса настао и пренос извршен, као и да ли се у време када је основ преноса настао и пренос извршен плаћао порез на пренос апсолутних права).

3. а) Утврђивање пореза на имовину за пореског обвезника – предузетника који обавља адвокатску делатност, који води пословне књиге, као и пореског обвезника – паушално опорезованог предузетника који обавља адвокатску делатност
б) Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину бетонски носачи базних станица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00474/2011-04 од 25.10.2011. год.)

а) Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02БСУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

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

Одредбом члана 4. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије.

Према члану 2. став 1. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 63/07, 9/09 и 27/11, у даљем тексту: Правилник), правна лица

и предузетници који воде пословне књиге – за имовину која им служи за обављање делатности, за утврђивање пореза на имовину подnose пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 – Пореска пријава за утврђивање пореза на имовину за 200_ . годину, који је одштампан уз тај правилник и чини његов саставни део.

Одредбом члана 3. став 1. Правилника прописано је да предузетници који воде пословне књиге – за имовину која им не служи за обављање делатности и паушално опорезовани предузетници – за имовину која им служи за обављање делатности и за имовину која им не служи за обављање делатности, као и физичка и друга лица која не воде пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији, за утврђивање пореза на имовину подnose пореску пријаву на Обрасцу ППИ-2 – Пореска пријава за утврђивање пореза на имовину за 200_ . годину, који је одштампан уз Правилник и чини његов саставни део.

Према томе, за сврху утврђивање пореза на имовину порески обвезник – предузетник који обавља адвокатску делатност, који води пословне књиге, за имовину која му служи за обављање делатности пореску пријаву подноси на Обрасцу ППИ-1. Порески обвезник – паушално опорезовани предузетник који обавља адвокатску делатност, и за имовину која му служи за обављање адвокатске делатности и за имовину која му не служи за обављање адвокатске делатности, пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подноси на Обрасцу ППИ-2.

Према одредби члана 32. став 2. и 33. став 1. Закона, у погледу начина утврђивања, поступка по правним лековима, начина и рокова плаћања пореза, камате, повраћаја пореза, застарелости наплате, принудне наплате, казних одредаба и осталог што није посебно уређено овим законом, примењује се закон којим се уређује порески поступак и пореска администрација. Утврђивање пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за

утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10, у даљем тексту: ЗППА) прописано је да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

Према томе, порез на имовину утврђује се не само на основу података из пореске пријаве већ, између осталог, на основу увиђаја и другог средства којим се чињенице могу утврдити.

У том смислу, када посебни део стамбене зграде који је инвестиционо-техничком документацијом за њену изградњу одређен као стан, порески обвезник фактички користи искључиво за обављање адвокатске делатности и пријавио га је надлежном органу као радни простор у коме се бави адвокатуром, са становишта пореза на имовину та непокретност има карактер пословног простора.

С тим у вези, министарство финансија напомиње да нема законског основа да се за стан у коме порески обвезник не станује (већ у њему обавља адвокатску делатност) оствари право на порески кредит из члана 13. ст. 1. и 2. Закона.

б) Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС и 24/11, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објект јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл).

Одредбом члана 144. Закона о планирању и изградњи прописано је да посебна врста објеката, односно радова за које није потребно прибављати акт надлежног органа за градњу, односно акт за извођење радова јесу: радови на текућем одржавању објекта или стана; постављање жичане или дрвене оgrade; грађење објеката противградне одбране; грађење једноставних објеката који се граде на истој катастарској парцели на којој је саграђен главни објекат, а који се изводе на начин да не ометају редовно коришћење суседних објеката (вртна сенила до 15m² основе, стазе, платои, вртни базени и рибањаци површине до 12m² и дубине до 1m, надстрешнице основе до 10m², дечја игралишта, дворишни камини површине до 2m и висине до 3m, колски прилази објектима ширине 2,5–3m, соларни колектори и сл); сточне јаме до 20m² у основи; гробнице и споменици на гробљу; пешачке стазе, плоче за обавештавање површине до 6m² и друга опрема у заштићеним природним добрима (према одлуци привредног друштва, јавног предузећа, односно другог правног лица који управља тим природним добром); носачи антена са антенама на постојећим зградама, путевима, инфраструктури и контејнерима електронских комуникација, као и типски кабинети базних станица на одговарајућим носачима, средства електронских комуникација која се постављају или инсталирају на кабловима и мрежама електронских комуникација и каблови електронских комуникација који се постављају или инсталирају у постојећу линијску инфраструктуру електронских комуникација – кабловску канализацију; контејнери за смештај електронско комуникационе и електроенергетске опреме и уређаја, микроровови за оптичке и друге каблове, типски ормани за унутрашњу и спољашњу монтажу за смештај опреме електронске комуникације и сл; стубићи катодне заштите за челичне цевоводе и станице катодне заштите, ознаке километраже, ознаке скретања и заштитне луле на укрштањима са путевима и пругама на линијским инфраструктурним објектима типа гасовода, нафтовода и продуктовода.

Имајући у виду да се порез на имовину плаћа на право својине на непокретностима, право својине на објектима инфраструктуре електронских комуникација – кабловској канализацији, као и на другим објектима који су инкорпорисани у земљишту на коме се налазе, тако да се не могу премештати са места на место без оштећења њихове суштине, предмет су опорезивања порезом на имовину.

Међутим, уколико је реч о опреми (као покретној ствари) која се може премештати са једног на друго место без оштећења њене суштине, на право својине на тој опреми се порез на имовину не плаћа.

Земљиште, укључујући и објекте инкорпорисане у њему који се не могу премештати са места на место без оштећења њихове суштине (на пример, бетонски носачи базних станица), предмет су опорезивања порезом на имовину у складу са чл. 2. до 13. Закона.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину што, између осталог, значи и да ли је одређена ствар непокретна или покретна.

4. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину базне станице које мобилни оператори користе за пријем и пренос сигнала?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00465/2011-04 од 25.10.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право 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).

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС и 24/11, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл).

Одредбом члана 144. Закона о планирању и изградњи прописано је да посебна врста објеката, односно радова за које није потребно прибављати акт надлежног органа за градњу, односно акт за извођење радова јесу: радови на текућем одржавању објекта или стана; постављање жичане или дрвене ограде; грађење објеката противградне одбране; грађење једноставних објеката који се граде на истој катастарској парцели на којој је саграђен главни објекат, а који се изводе на начин да не ометају редовно коришћење суседних објеката (вртна сенила до 15m² основе, стазе, платои, вртни базени и рибњаци површине до 12m² и дубине до 1m, надстрешнице основе до 10m², дечја игралишта, дворишни камини површине до 2m и висине до 3m, колски прилази објектима ширине 2,5–3m, соларни колектори и сл); сточне јаме до 20m у основи; гробнице и споменици на гробљу; пешачке стазе, плоче за обавештавање површине до 6m² и друга опрема у заштићеним природним добрима (према одлуци привредног друштва, јавног предузећа, односно другог правног лица који управља тим природним добром); носачи антена са антенама на постојећим зградама, путевима, инфраструктури и контејнерима електрон-

ских комуникација, као и типски кабинети базних станица на одговарајућим носачима, средства електронских комуникација која се постављају или инсталирају на кабловима и мрежама електронских комуникација и каблови електронских комуникација који се постављају или инсталирају у постојећу линијску инфраструктуру електронских комуникација – кабловску канализацију; контејнери за смештај електронско комуникационе и електроенергетске опреме и уређаја, микроровови за оптичке и друге каблове, типски ормани за унутрашњу и спољашњу монтажу за смештај опреме електронске комуникације и сл; стубићи катодне заштите за челичне цевоводе и станице катодне заштите, ознаке километраже, ознаке скретања и заштитне луле на укрштањима са путевима и пругама на линијским инфраструктурним објектима типа гасовода, нафтовода и продуктовода.

Имајући у виду да се порез на имовину плаћа на право својине на непокретностима, те да се, према Закону о планирању и изградњи, типски кабинети базних станица на одговарајућим носачима сматрају посебном врстом објекта за које није потребно прибављати акт надлежног органа за градњу, по мишљењу Министарства финансија, ако типски кабинети базних станица са носачима на које су постављени представљају једну целину која се не може премештати са места на место без оштећења њене суштине, предмет су опорезивања порезом на имовину.

Међутим, ако типски кабинети базних станица представљају опрему (као покретну ствар) која се инсталира на носаче ради стављања у функцију и могу се премештати са једног на други носач без оштећења њихове суштине, на право својине на типским кабинетима базних станица се порез на имовину не плаћа.

Земљиште, па и земљиште на коме су изграђени носачи типских кабинета базних станица, као и носачи инкорпорисани у том земљишту који се не могу премештати са места на место без оштећења њихове суштине, предмет су опорезивања порезом на имовину у складу са чл. 2. до 13. Закона.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину што, између осталог, значи и да ли је одређена ствар непокретна или покретна.

5. Да ли се плаћа порез на поклон на давање готовог новца који поклонодавац учини малолетним ћеркама некадашњег пок. запосленог?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00913/2011-04 од 25.10.2011. год.)

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 5. Закона).

Поклоном, у смислу овог закона, не сматра се примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на

које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана (члан 14. став 6. Закона).

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузимају се новац, права, односно ствари из члана 14. став 2. Закона, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа, односно поклона, до 30.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 8. Закона).

Имајући у виду да се правна природа уговора не опредељује према називу правног посла, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе, Министарство финансија сматра да давање новца (у конкретном случају, како се наводи, у износу од 100.000 ЕУР) који правно лице учини малолетним ћеркама пок. физичког лица које је било запослено код правног лица – даваоца новца, на коју исплату правно лице – исплатилац нема обавезу по било ком основу, већ је изврши без икакве противчинидбе (па макар и да је она учињена у облику одрицања од права на потраживање од тог правног лица), са пореског становишта има карактер поклона ако се на то давање не плаћа порез на додату вредност или порез на доходак грађана. Наиме, у сваком конкретном случају природа давања опредељује елементе који представљају основ за опорезивање (облик пореза, настапак пореске обавезе ...).

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује пореске чињенице према њиховој економској суштини, при чему ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини дисимуловани правни посао.

6. Да ли Католичка црква треба да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину и да ли има право на ослобођење од

тог пореза када је у питању пољопривредно земљиште које је уступљено другом лицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00932/2011-04 од 20.10.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности:

- право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари;
- право становања;
- право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари;
- право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

Одредбом члана 4. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона – правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије.

Према одредби члана 30. став 1. Закона о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС“, бр. 36/06, у даљем тексту: Закон о црквама и верским заједницама), приликом обављања делатности и обезбеђивања прихода у складу са овим законом

цркве и верске заједнице могу бити потпуно или делимично ослобођене пореских и других обавеза, у складу са законима којима се уводи одговарајући јавни приход.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на права на непокретности из члана 2. Закона у својини традиционалних цркава и верских заједница и других цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности.

Према одредбама члана 12. ст. 3. и 4. Закона, одредбе члана 12. става 1. тач. 1) до 11) и става 2. Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. тог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Традиционалне цркве су оне које у Србији имају вишевековни историјски континуитет и чији је правни субјективитет стечен на основу посебних закона, и то: Српска Православна Црква, Римокатоличка Црква, Словачка Евангеличка Црква а. в., Реформатска Хришћанска Црква и Евангеличка Хришћанска Црква а. в. (члан 10. став 1. Закона о црквама и верским заједницама).

Богослужбеном делатношћу сматрају се: богослужење, верски обреди и остале верске делатности у храмовима, другим зградама и просторима у њиховом власништву или у изнајмљеним просторима (члан 31. Закона о црквама и верским заједницама).

Према томе, цркве и верске заједнице регистроване у складу са законом, као обвезници пореза на имовину, подносе пореску пријаву за утврђивања тог пореза за непокретности из члана 2. ст. 1. и 2. Закона и када испуњавају прописане услове за пореско ослобођење. Наиме, порез на имовину се утврђује решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе, што

значи да се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе.

Да би се остварило право на ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 3) Закона на непокретности, потребно је да су кумулативно испуњени услови:

– да је обвезник пореза на имовину – традиционална црква, верска заједница, друга црква или верска заједница регистрована у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница;

– да је реч о непокретностима које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности;

– да те непокретности нису уступљене другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Аналогно томе, нема законског основа да се оствари право на пореско ослобођење из члана 12. став 1. тачка 13) Закона када за то нису испуњени прописани услови (на пример, за пољопривредно земљиште које је уступљено другом лицу уз накнаду за период који у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана).

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

7. Да ли физичко лице – држављанин Републике Србије, које је незапослено и болесно, има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају куповине првог стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00451/2011-04 од 20.10.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту:

Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

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 (члан 42. став 2. Закона).

Одредбом члана 31а став 1. Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године 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.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а став 1. Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог

супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 2. Закона).

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из члана 31а став 1. Закона, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана (члан 31а став 3. Закона).

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

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

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

Одредбом члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), чијим чланом 16. је допуњен Закон о порезима на имовину одредбама чл. 31а и 31б, прописано је да се право на пореско ослобођење у складу са чланом 16. Закона о изменама и допунама Закона, може остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на стану (у конкретном случају, по основу уговора о купопродаји), на који се не плаћа порез на додату

вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права, по основу куповине првог стана, може се остварити само када су испуњени сви прописани услови из члана 31а и 31б Закона, као и члана 27. Закона о изменама и допунама Закона тј. ако је купцу продавац пренео право својине на стану по основу уговора о купопродаји закљученог од 8. јула 2007. године и ако су испуњени следећи услови:

– да је купац био пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије на дан овере уговора о купопродаји којим стиче први стан;

– да 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;

– да на основу прве куповине стана није већ 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 тог става и члана 31а Закона,

– да купац стана није био члан породичног домаћинства другог лица као купца првог стана – за кога је (као члана породичног домаћинства тог другог купца првог стана) 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 тог става и члана 31а Закона.

Ако су у конкретном случају испуњени сви прописани услови, право на пореско ослобођење може се остварити 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, а који су на дан овере уговора о купопродаји којим се

купује први стан имали заједничко пребивалиште са купцем првог стана) – до 15m² по сваком члану.

Ако прописани услови за пореско ослобођење нису испуњени, 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 53/10, 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.

Према томе, надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, на основу доказа, утврђује да ли су испуњени сви услови прописани Законом за пореско ослобођење по основу куповине првог стана.

8. Порески третман преноса уз накнаду права својине на стану који физичко лице купује од привредног друштва организованог као акционарско друштво

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-03-00444/2011-04 од 5.10.2011. год.)

1. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за тумачење појединих одредаба правног посла, у конкретном случају уговора о откупу стана, којим су уговорне стране слободном вољом уредиле међусобне односе, што значи ни оних одредаба уговора којима су уговорне стране сагласном изјавом воља уредиле међусобне односе у погледу измирења пореских обавеза по основу преноса права на стану који се конкретним уговором врши.

2. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, 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 члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

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

Дакле, обвезник пореза на пренос апсолутних права уређен је Законом, те се не може мењати вољом уговорних страна између којих се врши пренос уз накнаду права својине на непокретности.

У конкретном случају, то значи да је код преноса уз накнаду права својине на стану обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац (тј. привредно друштво које преноси право својине на стану), а купац је јемац за измирење пореске обавезе по том основу, и то: супсидијарни – ако се уговором није обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно солидарни – ако се уговором обавезао да плати порез по том основу.

Супсидијарни јемац је дужник другог реда, што значи да је лице на које је апсолутно право пренето, а које се уговором није обавезало да измири пореску обавезу, дужно да измири пореску обавезу уколико порески орган није успео порез да наплати од продавца, односно преносиоца права (ни у редовној, нити у принудној наплати). Међутим, солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето, и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца тог права.

Министарство финансија напомиње да купац стана, као лице које има правни интерес да се порез на пренос апсолутних права по основу преноса којим је стекао права својине на стану, утврди и плати, може пореском органу омогућити сазнање о

извршеном преносу подношењем писмена са приложеним правним основом преноса.

Такође, према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), 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.

То значи да у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање, између осталог, од утицаја на одређивање пореског обвезника, као и постојање и врсте јемства за измирење пореске обавезе.

9. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када физичко лице, уговором закљученим у мају 1995. године, пренесе право својине на стану предузећу у коме је запослен, уз обавезу предузећа да му приликом наредне расподеле станова обезбеди одговарајући стан, након чега су (по истеку два месеца од закључења тог уговора) исте уговорне стране закључиле уговор којим предузеће реализује преузету обавезу тако што преноси право својине на идеалном делу одговарајућег стана физичком лицу (чија вредност одговара вредности стана који је физичко лице пренело предузећу), а преостали идеални део стана то лице откупује од предузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00428/2011-04 од 4.10.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 25. ст. 1. и 6. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона. Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о размени, обвезник пореза је лице које је по одредбама ст. 1. до 5. тог члана обвезник пореза, за свако право из чл. 23. до 24а Закона које се преноси.

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а Закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос (члан 29. ст. 1. и 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 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.

Одредбом члана 45. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01) прописано је да се не плаћа порез на пренос апсолутних права на непокретности по одредбама тог закона на који се, по прописима који су били у примени када је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима, а до ступања на снагу тог закона, овај порез није плаћао.

Према одредби члана 20. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 43/94 ... и 54/99, у даљем тексту: ЗПИ), који је био у примени и 1995. године тј. у време у које су, како се наводи, предметни уговори закључени, порез на пренос апсолутних права плаћао се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 26. ст. 1. и 6. ЗПИ било је прописано да пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права. Ако уговор о промету апсолутног права на непокретности или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматрало се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос непокретности.

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

Имајући у виду да је пренос уз накнаду права својине на непокретности био предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права и у време када је, како се наводи, извршен пренос права својине на једном стану за идеални део стана на другом стану и преостали део стана откупљен (тј. 1995. године) и да је пореска обавеза за пренос који није пријављен или је пријављен неблаговремено, настајала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос, као и да се порез на пренос апсолутних права и према Закону плаћа на пренос уз накнаду права својине на непокретности, а пореска обавеза – за пренос који није пријављен или је пријављен неблаговремено настаје даном сазнања надлежног пореског органа, уколико је сада надлежни порески

орган сазнао за наведене преносе, порез на пренос апсолутних права се плаћа, и то:

– за пренос права својине на стану који је физичко лице извршило предузећу у коме је било запослено (уз накнаду за право својине на идеалном делу другог стана) – при чему је физичко лице обвезник пореза;

– за пренос права својине на идеалном делу стана који је предузеће у коме је физичко лице било запослено извршило том физичком лицу (на име накнаде за пренос права својине на стану који је то физичко лице извршило предузећу) – обвезник пореза је предузеће;

– за пренос права својине на идеалном делу стана који је физичко лице откупило од предузећа у коме је било запослено (обвезник пореза је предузеће), осим у случају ако су испуњени услови из члана 31. став 1. тачка 4) Закона за пореско ослобођење.

Министарство финансија напомињемо да, према члану 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права. Лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Супсидијарни јемац је дужник другог реда: лице на које је пренето апсолутно право дужно је да изврши пореску обавезу уколико порески орган није успео да 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 без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца тог права.

Према одредби члана 54. став 1. 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 успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају, надлежни порески орган на основу пружених доказа цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права, односно на остваривање права на пореско ослобођење.

10. Порески третман преноса уз накнаду права својине на стамбеној згради са грађевинским земљиштем на коме се та зграда налази у случају када је купац зграде амбасада стране државе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 351-01-00045/2011-04 од 4.10.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 6) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари, односно право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 12. став 1. тач. 2) и 12) Закона, порез на имовину се не плаћа иа права из члана 2. Закона на непокретности дипломатских и конзуларних представништава страних држава, под условом реципроцитета, односно иа права на непокретностима за које је међународним уговором који је закључила Република Србија уређено да се неће плаћати порез на имовину.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, као и код преноса уз

накнаду права коришћења грађевинског земљишта (члан 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона).

Према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

Према одредби члана 23. Бечке конвенције о дипломатским односима („Сл. лист СФРЈ“–додатак, бр. 2/64), држава која акредитује и шеф мисије ослобођени су сваког државног, регионалног или комуналног пореза и такса за просторије мисије чији су они власници или закупци, под условом да се не ради о порезима или таксама који се убирају као накнада за посебно учињене услуге. Фискално ослобођење предвиђено у овом члану не примењује се на такве порезе и таксе, ако, према законодавству државе код које се акредитује, оне падају на терет лица које је сауговарач државе која акредитује или шефа мисије.

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на стамбеној згради са грађевинским земљиштем на коме се та зграда налази, порез на пренос апсолутних права се плаћа, а обвезник пореза је продавац (а не амбасада као купац). Наиме, нема законског основа за ослобођење амбасаде од пореза на пренос апсолутних права, из разлога што терет пореза на пренос апсолутних права не погађа Амбасаду, већ продавца конкретне непокретности.

На право својине на објекту са грађевинским земљиштем (на коме се тај објекат налази) конституисаном у корист амбасаде, који та амбасада користи за потребе свог дипломатско-конзуларног представништва, не плаћа се порез на имовину, под условом реципроцитета.

11. Да ли порески обвезник који води пословне књиге има право на ослобођење од пореза на имовину за непокретности намењене

даљој продаји које нису евидентирани на одговарајућим рачунима у пословним књигама као стална средства намењена продаји?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00439/2011-04 од 29.9.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1), 5а) и б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на:

- право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари;
- право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари;
- право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

Одредбом члана 7. ст. 2. и 3. Закона прописано је да је основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, у складу са прописима, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину. За непокретност коју обвезник који води пословне књиге изгради, односно стекне, у току године за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, основица пореза је њена вредност исказана у пословним књигама обвезника.

Обавеза по основу пореза на имовину настаје даном стицања права, односно даном почетка коришћења, даном

оспособљавања, даном издавања употребне дозволе или даном омогућавања коришћења имовине на други начин (члан 10. Закона).

Према члану 12. став 6. Закона, порез на имовину не плаћа се на права на непокретности које су у пословним књигама обвезника, у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија, евидентиране као добра која су искључиво намењена даљој продаји.

За имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене (члан 36. став 1. Закона).

Према одредби члана 15. став 1. и став 2. тачка 1) Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 111/09, у даљем тексту: Закон о рачуноводству и ревизији), правна лица и предузетници пословне промене књиже на рачунима прописаним контним оквиром. Контни оквир и садржину рачуна у Контном оквиру, на начин који обезбеђује пуну примену МРС/МСФИ, прописује министар финансија – за привредна друштва, задруге, предузетнике, као и за друга правна лица.

1. Према томе, рушењем објекта престају права из члана 2. Закона конституисана на њему, што последично значи да престаје и пореска обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат (што је порески обвезник дужан да пријави органу јединице локалне самоуправе према месту где се тај објекат налазио) и да порез на имовину убудуће плаћа на права из члана 2. Закона (само) на земљишту (осим у случају ако у складу са чланом 12. Закона оствари право на пореско ослобођење за то земљиште) – до дана настанка пореске обавезе за објекат који изгради на том земљишту (што је такође дужан да пријави у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе), од када ће порез на имовину плаћати и за земљиште и за изграђени објекат (осим у случају ако

у складу са чланом 12. Закона оствари право на пореско ослобођење).

2. Применом одредбе члана 12. став 6. Закона, право на пореско ослобођење може остварити само обвезник пореза на имовину који води пословне књиге у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија – за непокретности које су у пословним књигама евидентирание као добра која су искључиво намењена даљој продаји (тј. непокретности евидентирание у оквиру класе 1. рачуна 14 које су искључиво намењене продаји, у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике „Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09, 4/10 и 3/11),

Министарство финансија напомиње да се прописано пореско ослобођење не односи на непокретности које су стална средства која обвезник користи за обављање делатности, па ни ако их, у складу са МСФИ 5, после доношења одлуке о продаји пренесе на рачуне групе 14 – Стална средства намењена продаји.

3. Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који води пословне књиге је вредност непокретности која је у обвезниковим пословним књигама утврђена, у складу са прописима, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, осим за непокретности које је тај обвезник изградио, односно стекао у току године за коју се утврђује и плаћа порез на имовину – за које је пореска основица њихова вредност исказана у пословним књигама обвезника.

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

12. Да ли цркве и верске заједнице пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подnose на обрасцу ППИ-2?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00854/2011-04 од 27.9.2011. год.)

Према одредби члана 9. ст. 1. и 2. Закона о црквама и верским заједницама („Сл. гласник РС“, бр. 36/06, у даљем тексту: Закон о црквама и верским заједницама), цркве и верске заједнице које су регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама имају својство правног лица. Организационе јединице и установе цркава и верских заједница могу стећи својство правног лица у складу са аутономним прописима цркве, односно верске заједнице, а на основу одлуке надлежног органа цркве и верске заједнице.

Традиционалне цркве су оне које у Србији имају вишевековни историјски континуитет и чији је правни субјективитет стечен на основу посебних закона, и то: Српска Православна Црква, Римокатоличка Црква, Словачка Евангеличка Црква а. в., Реформатска Хришћанска Црква и Евангеличка Хришћанска Црква а. в. Традиционалне верске заједнице су оне које у Србији имају вишевековни историјски континуитет и чији је правни субјективитет стечен на основу посебних закона, и то Исламска верска заједница и Јеврејска верска заједница (члан 10. Закона о црквама и верским заједницама).

Сходно одредби члана 1. ст. 1. и 7. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 111/09, у даљем тексту: Закон о рачуноводству и ревизији), тим законом уређује се начин вођења пословних књига, признавање и процењивање имовине и обавеза, прихода и расхода, састављање, приказивање, достављање, обелодањивање и обрада годишњих финансијских извештаја, услови и начин вршења ревизије финансијских извештаја и интерна ревизија. Одредбе тог закона не односе се на буџете и кориснике буџетских средстава, цркве и верске заједнице,

као и на организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено.

Према одредби члана 2. став 1. и члана 3. став 1. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 63/07, 9/09 и 27/11), правна лица и предузетници који воде пословне књиге – за имовину која им служи за обављање делатности, за утврђивање пореза на имовину подносе пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 – Пореска пријава за утврђивање пореза на имовину за 201_. годину, који је одштампан уз тај правилник и чини његов саставни део. Предузетници који воде пословне књиге – за имовину која им не служи за обављање делатности и паушално опорезовани предузетници – за имовину која им служи за обављање делатности и за имовину која им не служи за обављање делатности, као и физичка и друга лица која не воде пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији, за утврђивање пореза на имовину подносе пореску пријаву на Обрасцу ППИ-2 – Пореска пријава за утврђивање пореза на имовину за 20_. годину, који је одштампан уз тај правилник и чини његов саставни део.

Према томе, пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину на обрасцу ППИ-2, између осталих, подносе физичка и друга лица која не воде пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији. Правна лица која воде пословне књиге – за имовину која им служи за обављање делатности, за утврђивање пореза на имовину подносе пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман давања без накнаде физичким лицима одређених одевних производа (мајице, дуксерице и др) на којима је истакнут назив привредног друштва, ради рекламирања производа и услуга тог правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-408/2011-04 од 28.10.2011. год)

Према наводима из захтева за мишљење и усменог појашњења, привредно друштво је купило одређене одевне производе (конкретно, мајице, дуксерице и другу робу) и на њих утиснуло назив привредног друштва, па је на сајмовима у пропагандне сврхе давало (делило) те ствари физичким лицима која су била посетиоци њиховог штанда.

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, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Приходи који, сагласно Закону, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана, опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када правно лице ради рекламирања својих производа и услуга, у циљу поспешивања

пословне активности, у пропагандне сврхе током одржавања сајамских манифестација даје без накнаде физичким лицима, конкретно посетиоцима њиховог изложбеног штанда на сајму, одређене одевне производе (мајице, дуксерице и др) на којима је истакнут назив тог привредног друштва, Министарство финансија сматра да, уколико примање физичког лица по том основу не представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (код кога није у радном односу) и које примање по својој природи не представља доходак физичког лица, то значи да нема ни прихода физичког лица који би био предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

Међутим, у случају када физичко лице остварује одређено примање (било у новцу, у натури, чињењем или на други начин), а које представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (код кога није у радном односу) и које примање по својој природи представља доходак физичког лица, Министарство финансија сматра да такво примање (као приход физичког лица) подлеже опорезивању порезом на доходак грађана, сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

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

2. Порески третман накнаде коју запослени плаћа послодавцу из своје „нето“ зараде у случају када користи службени аутомобил у приватне сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-70/2011-04 од 17.10.2011. год)

Одредбом члана 14. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем и пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Према одредби члана 14а став 1. тачка 1) Закона, примањем по основу чињења или пружања погодности у смислу члана 14. став 1. Закона, сматра се нарочито коришћење службеног возила и другог превозног средства у приватне сврхе.

Вредност наведеног примања месечно, за сваки започети календарски месец коришћења возила, представља износ у висини 1% тржишне вредности службеног возила и другог превозног средства које се користи у приватне сврхе, према подацима надлежне организације са стањем на дан 31. децембра године која претходи години у којој се то возило користи у приватне сврхе, сагласно ставу 2. члана 14а Закона.

Основицу пореза на зараде чини вредност наведеног примања увећана за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени. Тако утврђена основица пореза на зараде, сагласно ст. 2. до 4. члана 14. Закона, умањује се за новчана плаћања која запослени врше послодавцу у вези са оствареним примањем (став 5. члана 14. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, давање службеног возила и другог превозног средства на лично коришћење у приватне сврхе, као и плаћање трошкова горива и одржавања аутомобила насталих у вези са коришћењем аутомобила, сматрају се примањем запосленог по основу чињења или пружања погодности у смислу чл. 14. и 14а Закона и подлежу опорезивању порезом на доходак грађана на зараде.

У случају када запослени за коришћење службеног аутомобила у приватне сврхе, у складу са уговором, односно општим актом послодавца, плаћа послодавцу накнаду (нпр. по

основу трошкова које послодавац има у вези са плаћањем горива за коришћење возила у приватне сврхе запосленог) из своје „нето“ зараде, тј. зараде из које су плаћени порез и доприноси, та накнада не подлеже плаћању пореза на доходак грађана.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да се као веродостојне исправе, на основу којих се врши накнада трошкова, могу прихватити оне исправе које садрже одговарајуће податке и представљају основ за књижење пословне промене (нпр. плаћање по основу накнаде трошкова) сагласно закону.

Иначе, Министарство финансија сматра да би питање коришћења службеног возила и другог превозног средства у приватне сврхе требало да буде уређено општим актом послодавца (колективни уговор, правилник и др), односно уговором између послодавца и запосленог.

3. Порески третман прихода које остварује физичко лице у радном односу код домаћег послодавца – правно лице (чији је оснивач страном правно лице), у случају када то домаће правно лице рефундира страном правном лицу (оснивачу) део износа тржишне цене акција које предузеће оснивач под повлашћеним условима продаје запосленима у домаћем правном лицу, у висини разлике између тржишне и повлашћене цене акција

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-823/2011-04 од 17.10.2011. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, запослени у домаћем привредном друштву, чији је оснивач страном привредно друштво, стичу право да учествују у програму куповине акција страног привредног друштва (оснивача) уколико испуњавају одређене услове који су прописани у програму за учествовање запослених у куповини акција. Цена по којој запослени има право да купи акције је унапред одређена у моменту приступања програму и у тренутку куповине може бити нижа од тржишне цене тих акција. Како се

даље указује, тај програм подразумева да запослени који се одлуче да учествују у програму имају обавезу да у периоду од годину дана сваког месеца депонују одређени износ новца као штедњу (на посебан рачун у банци који је отворен само за ту намену) из своје „нето“ зараде (на коју су већ плаћени порез и доприноси за социјално осигурање). Након истека периода од 12 месеци, банка врши трансфер уштеђених средстава из овог фонда на име куповине акција за запослене уколико запослени жели да у том тренутку купи акције, с тим да запослени има право да одустане од куповине акција. Такође се наводи и то да се могућност куповине под повољнијим условима остварује искључиво по основу запослења у предузећима – чланицама исте групе у сврху стимулисања запослених да остану у предузећу и допринесу успеху послодавца, односно групе.

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, 18/10 и 50/11, 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.

Порезу на доходак грађана подлежу одређене врсте прихода, сагласно одредби члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

- Имајући у виду наводе из захтева за мишљење, у случају када физичко лице запослено у домаћем привредном друштву (чији је оснивач страног привредног друштва), на терет своје зараде (на коју су претходно обрачунати и плаћени порез и доприноси за обавезно социјално осигурање) издваја новчана средства и депонује их на посебан рачун у банци који је отворен само за намену описане куповине акција и по истеку одређеног периода (12 месеци) стекне право да под повлашћеним условима купи акције страног привредног друштва, оснивача домаћег привредног друштва, по цени која је нижа од тржишне цене, по мишљењу

Министарства финансија, приход који оствари физичко лице по основу разлике између тржишне цене и цене по којој је стекао акције по повлашћеним условима, представља приход физичког лица који подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана на друге приходе, сагласно одредби члана 85. Закона о порезу на доходак грађана.

Порез на друге приходе обрачунава се и плаћа по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Министарство финансија напомиње да је, према одредби члана 107. ст. 1 и 2. Закона, обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, као и у случају да приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, дужан да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона. Обвезник је дужан да достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, пореском органу надлежном према месту пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 30 дана од дана када је примио зараду или други приход.

- Међутим, у случају када физичко лице запослено у домаћем привредном друштву (чији је оснивач страног привредног друштва), на терет своје зараде (на коју су претходно обрачунати и плаћени порез и доприноси за обавезно социјално осигурање) издваја новчана средства и депонује их на посебан рачун у банци који је отворен само за намену описане куповине акција, и по истеку одређеног периода (12 месеци) стекне право да под повлашћеним условима купи акције страног привредног друштва, оснивача домаћег привредног друштва, по цени која је нижа од тржишне цене, а домаће привредно друштво на терет својих средстава рефундира страном привредном друштву трошкове

одобравања попушта запосленима у том домаћем привредном друштву, Министарство финансија сматра да приход физичког лица у висини разлике између тржишне цене акција и цене по којој је стекао акције по повлашћеним условима има карактер зараде и подлеже опорезивању у складу са одредбама чл. 13. до 16. Закона. Наиме, имајући у виду да у наведеном случају домаће привредно друштво, као послодавац запослених којима се пружа погодност откупа акција страног привредног друштва (оснивача домаћег привредног друштва) по повлашћеној цени, врши накнаду трошкова страном привредном друштву по том основу (у делу који се односи на разлику између тржишне цене акција и цене по којој је запослени стекао акције под повлашћеним условима), Министарство финансија сматра да домаће привредно друштво фактички врши чињење погодности запосленом.

Порез на зараду обрачунава се и плаћа по одбитку, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона.

Зараде и други приходи који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана приликом њиховог остваривања (умањени за плаћени порез и доприносе ако се плаћају), ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на износ изнад неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сходно одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

Како се са становишта плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, као претходно поставља питање да ли се примање по наведеном основу сматра зарадом сагласно одредбама закона који уређује радне односе, за давање мишљења о примени

одредаба наведеног закона ресорно је надлежно Министарство рада и социјалне политике.

4. Порески третман накнаде трошкова смештаја и исхране физичком лицу које није запослено код исплатиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-824/2011-04 од 17.10.2011. год)

Према наводима из дописа, на основу Уговора о испоруци и монтажи машинско технолошке опреме – сушаре са иностраним добављачем уговорена је обавеза да домаће правно лице – купац опреме обезбеди преноћиште и исхрану за супервизора који треба да изврши монтажу опреме. Даље се наводи да је физичко лице – супервизор ангажовано по налогу иностраног послодавца да изврши уговорену обавезу.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту. Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике за доходак остварен на територији Републике, сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца. Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход, као бруто приход умањен за нормиране трошкове од 20%.

Порез на остале приходе, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона, утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе у предметном случају, када се накнада трошкова смештаја и исхране врши физичком лицу (супервизору за монтажу опреме) које није у радном односу код исплатиоца, а које по налогу свог иностраног послодавца, сагласно преузетој обавези из уговора о испоруци опреме, домаћем правном лицу (купац опреме) врши монтажу наведене машинско технолошке опреме – сушаре, Министарство финансија сматра да, са становишта опорезивања дохотка грађана, у предметном случају наведена посебна накнада трошкова смештаја и исхране представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход, сагласно чл. 85. и 86. Закона.

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

5. Порески третман отпремнина које се исплаћују запосленима за чијим је радом престала потреба

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-74/2011-04 од 6.10.2011. год)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 19) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на доходак грађана не плаћа на примања остварена по основу отпремнине, односно новчане накнаде које послодавац исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба, у складу са законом којим се уређују радни односи – до износа који је утврђен тим законом.

Према члану 158. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) послодавац је дужан да пре отказа уговора о раду запосленом, за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена или смањења обима посла (по члану 179. тачка 9) тог закона), исплати отпремнину у висини која не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

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

Дакле, претходно наведени износ отпремнине због престанка рада запосленог, утврђен у складу са чланом 158. став 2. Закона о раду, у зависности од сваког конкретног случаја (навршене године рада у радиом односу, просечна месечна зарада), ослобођен је плаћања пореза сагласно члану 9. став 1. тачка 19) Закона.

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

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. Закона).

Порез на остале приходе, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона, утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Приликом исплате отпремнине изнад прописаног неопорезивог износа, послодавац подноси збирну пореску пријаву о плаћеном порезу по одбитку на обрасцу ПП ОПЈ-8 и Спецификацију уплате пореза према општинама, у складу са Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 137/04 и 82/06).

Износ отпремнине која се као таква исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена не подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

Зараде и други приходи који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана приликом њиховог остваривања (умањени за плаћени порез и доприносе ако се плаћају), ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на износ изнад неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

У вези са питањем да ли је послодавац дужан да поступи по Посебном колективном уговору за делатност пољопривреде, пре-храмбене, дуванске индустрије и водопривреде Србије, у погледу висине отпремнине коју послодавац исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба, за давање одговора на предметно питање ресорно је надлежно Министарства рада и социјалне политике у чијем делокругу рада је област радних односа.

6. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на капитални добитак по основу прихода од продаје удела у привредном друштву, са становишта опорезивања прихода физичких лица, за обвезника који је удео у привредном друштву стекао у току 1990. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-856/2011-04 од 5.10.2011. год)

Одредбом члана 72. 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, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у имовини правних лица, акција и осталих хартија од вредности, осим дужничких хартија од вредности.

Према члану 72. став 7. Закона, обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године не остварује капитални добитак њиховом продајом.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама овог закона (члан 72. став 5. Закона).

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Набавном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом (члан 74. став 1. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник који је стекао удео у привредном друштву у току 1990. године не остварује капитални добитак његовом продајом, с обзиром да је датум

стицања удела у привредном друштву пре 24. јануара 1994. године, сагласно одредби члана 72. став 7. Закона.

Сходно томе, обвезник који не остварује капитални добитак није дужан да пореском органу поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-3), с обзиром да не постоји обавеза плаћања пореза на доходак грађана јер се у предметном случају не остварује капитални добитак.

7. Порески третман давање запосленима које представља накнаду трошкова по основу активности запослених које се не одвијају искључиво у пословне сврхе (нпр. накнада трошкова – путовања туристичког карактера, разоноде, сплава рења, школе тениса, скијања и сл)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-69/2011-04 од 4.10.2011. год)

Како се наводи у допису, на основу одлуке директора, послодавац упућује све запослене на службени пут на Копаоник у циљу пословне едукације и одржавања пословних радионица. Даље се наводи да је пословна сврха наведених активности успостављање боље организације у пословању и развијање тимског рада и да су у вези са тим организоване стручне радионице и спортске активности.

Са становишта опорезивања прихода физичких лица, под зарадом у смислу Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон), сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

Према одредби члана 14. став 1. Закона, зарадом се сматрају и друга примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и

покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Одредбом члана 18. став 1. тач. 2), 3) и 4) Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу:

– дневнице за службено путовање у земљи до износа од 1.737 динара, односно дневнице за службено путовање у иностранство до износа прописаног од стране надлежног државног органа;

– накнаде трошкова смештаја на службеном путовању, према приложеном рачуну;

– накнаде превоза на службеном путовању, према приложеним рачунима превозника у јавном саобраћају, а када је, сагласно закону и другим прописима, одобрено коришћење сопственог аутомобила за службено путовање или у друге службене сврхе – до износа 30% цене једног литра супер бензина, а највише до 5.066 динара месечно.

Сагласно наведеном, у случају када је запослени, од стране послодавца упућен на службено путовање у одређене пословне сврхе (нпр. у циљу пословне едукације, успостављања боље организације у пословању, развијања тимског духа, пословних радионица и сл) и остварује примање по основу накнаде трошкова предметног службеног путовања до висине прописаног неопорезивог износа из члана 18. став 1. тач. 2), 3) и 4) Закона, према мишљењу Министарства финансија, то примање запосленог ослобођено је плаћања пореза на зараду. Део накнаде трошкова службеног путовања изнад неопорезивог износа има порески третман зараде и подлеже опорезивању порезом на зараду, сагласно одредбама чл. 13. до 18. Закона.

Међутим, уколико послодавац врши давање запосленима које не представља накнаду наведених трошкова службеног путовања које се одвија у одређене пословне сврхе, већ има за циљ накнаду неких других трошкова по основу активности запослених које се не одвијају искључиво у пословне сврхе (нпр. накнада трошкова – путовања туристичког карактера, разоноде,

сплаварења, школе тениса, скијања и сл), Министарство финансија сматра да такво примање запослених представља лично примање запосленог и има порески третман зараде сагласно одредбама чл. 13. и 14. Закона.

У погледу плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, према Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09 и 52/11), за запослене и за послодавце основица доприноса је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа (члан 13. став 1. тог закона).

Како се, сагласно одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), под зарадом сматрају сва примања из радног односа, осим, поред осталог, накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) тог закона, којим је прописано да запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за време provedено на службеном путу у земљи, сходно томе накнада трошкова из члана 118. тачка 2) Закона о раду не представља зарату, те се на ту накнаду не обрачунавају доприноси за обавезно социјално осигурање.

Међутим, у погледу плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање запосленог по основу накнаде неких других трошкова по основу активности запослених које се не одвијају искључиво у пословне сврхе, према мишљењу Министарства финансија, накнада таквих трошкова представља друго примање запосленог које има карактер зараде, те подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање на зарату.

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

8. Порески третман примања која остваре физичка лица, као власници или корисници непокретности – земљишта, у виду уговорене једнократне накнаде за коришћење земљишта, односно право службености пролаза преко земљишта, у случају постављања телекомуникационих каблова и тт стубова, као и накнаде евентуалне штете на пољопривредним или другим културама причињене услед извођења радова на отклањању сметњи са постројења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-828/2009-04 од 3.10.2011. год)

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, 18/10 и 50/11, 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.

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредби члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) Закона, поред осталог, прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнаде материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист.

Приходима од непокретности, сагласно одредби члана 66. Закона, сматрају се приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности, а нарочито: земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража, као и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подзакупац.

Обвезник пореза на приходе од непокретности, сагласно члану 67. став 1. Закона, је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Опорезиви приход од непокретности чини бруто приход као остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подкупац, умањена за нормиране трошкове у висини од 20%, односно стварне трошкове које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе, сагласно члану 68. Закона.

Стопа пореза на приходе од непокретности износи 20%.

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески плаћац, у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане уплатне рачуне у моменту исплате прихода физичком лицу – закуподавцу (који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности), у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

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

Министарство финансија указује да је обвезник пореза на приходе од непокретности (у конкретном случају физичко лице као закуподавац), сагласно члану 95. став 3. Закона, дужан да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-2) надлежном пореском органу и у случају кад се овај порез плаћа по одбитку (а не само кад се плаћа по решењу). Пореска пријава се подноси како би порески орган, уколико не прихвати пријављени (уговорени) приход од непокретности, могао да утврди висину прихода према тржишним условима (члан 70. Закона) на основу које би се утврдила пореска обавеза. Дакле, без обзира да ли се порез плаћа по одбитку или по решењу пореског органа, обвезник пореза (физичко лице) дужан је да у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу обавести порески орган и поднесе пореску пријаву, као и да у прилогу достави предметни уговор о закупу.

Сагласно наведеном одредбама и наводима из захтева, у случају када правно лице, које у оквиру обављања своје делатности поставља телекомуникационе каблове и тт стубове на земљишту, па на основу уговора о коришћењу тог земљишта за наведене сврхе, закљученог са физичким лицем које је власник или корисник тог земљишта, том лицу врши исплату уговорене једнократне накнаде за коришћење предметног земљишта, односно за право службености пролаза, Министарство финансија сматра да тако остварена накнада представља приход физичког лица од непокретности који подлеже опорезивању сагласно одредбама чл. 66. до 71. Закона.

У погледу накнаде коју физичко лице у предметном случају остварује по основу претрпљене штете на пољопривредним или другим културама, услед пролаза преко предметне непокретности ради извођења радова на отклањању сметњи, као и услед самих радова, Министарство финансија сматра да се на примања физичког лица остварена по основу накнаде (стварне) материјалне штете, изузев накнаде за измаклу корист, не плаћа порез на доходак физичких лица.

9. Порески третман накнаде трошкова смештаја и путовања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-716/2011-04 од 3.10.2011. год)

Како се наводи у допису, предузеће је, као најповољнији понуђач у оквиру јавне набавке, потписало уговор са привредним друштвом „Електродистрибуција Београд“ д.о.о. (у даљем тексту: ЕДБ) за набавку одређене опреме. Даље се наводи да предметно предузеће, као изабрани понуђач, према захтевима из јавне набавке има обавезу да изврши обуку у тренинг центру произвођача за три представника ЕДБ-а и да сноси трошкове смештаја и путовања за та лица. Такође, наводи се да ће предметно

предузеће сносити трошкове службеног путовања и за три члана комисије – специјалисте ЕДБ-а који ће присуствовати фабричком пријемном испитивању постројења у фабрици произвођача током којег се врше испитивања опреме и доказивање уговором захтеваних и дефинисаних параметара.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, 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.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. Закона).

Порез на остале приходе, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона, утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе у предметном случају, да се накнада трошкова смештаја и путовања врши физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца, а која лица (запослени код послодавца – домаће правно лице које врши набавку опреме) се упућују на обуку у тренинг центар произвођача опреме – изабраног понуђача, сагласно уговорним обавезама по основу реализације јавне набавке опреме,

Министарство финансија сматра да, са становишта опорезивања дохотка грађана, у наведеном случају накнада трошкова службеног путовања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход, сагласно чл. 85. и 86. Закона.

Такође, накнада трошкова смештаја и путовања члановима комисије који нису у радном односу код исплатиоца, а који треба да присуствују фабричком пријемном испитивању постројења произвођача, током којег се врше испитивања опреме и доказивање уговором захтеваних и дефинисаних параметара која врше специјалисти домаћег правног лице које врши набавку опреме, према уговорној обавези по основу јавне набавке опреме, представља приход физичког лица и подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход, по чл. 85. и 86. Закона.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли је ограничен број уверења о инвалидности која се издају једном ратном или мирнодопском војном инвалиду (особа са инвалидитетом) у периоду од једне године за сврху остваривања права на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-524/2011-04 од 24.10.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила плаћа се код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (у даљем тексту: регистрација) за моторна возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, и то: путничких возила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Одредбама члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона прописано је да порез на употребу моторних возила не плаћају:

– особа са инвалидитетом са 80 или више процената телесног оштећења, на једно возило из члана 4. став 1. тачка 1. Закона, које се на њено име прво региструје у једној години;

– особа са инвалидитетом код које постоји телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената, на једно возило из члана 4. став 1. тачка 1. Закона, које се на њено име прво региструје у једној години.

Доказе о испуњењу услова за остваривање права из члана 5. став 1. тач. 1), 2) и 2а) Закона издају надлежни органи, за годину у којој се врши регистрација (члан 5. став 2. Закона).

Када лице које нема право на пореско ослобођење, односно на умањење пореза, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. Закона, стекне у току периода важења регистрације право својине на регистрованом моторном возилу, код чије регистрације је остварено право на пореско ослобођење, односно на умањење пореза, порез на употребу моторних возила за то возило плаћа у припадајућем износу који одговара периоду од стицања права својине на возилу до истека регистрације (члан 5а став 3. Закона).

Према одредби члана 268. ст. 1, 8. и 9. Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09 и 53/10), за регистровано возило издаје се саобраћајна дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница. У саобраћају на путу могу да учествују само моторна и прикључна возила за које је издата саобраћајна дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница. Моторно и прикључно возило не сме да учествује у саобраћају на путу након истека рока важења регистрационе налепнице.

Регистрациона налепница се издаје са роком важења од једне године.

Изузетно од одредби члана 268. став 8, на захтев власника или корисника, регистрациона налепница се издаје на краћи временски период који не може бити краћи од једног месеца за:

- 1) возило од историјског значаја (олдтајмере) и
- 2) моторна или прикључна возила која нису првенствено намењена за учествовање у саобраћају.

Према одредби члана 3. став 2. Правилника о регистрацији моторних и прикључних возила („Сл. гласник РС“, бр. 69/10 и 101/10), по истеку годину дана од дана извршеног уписа у регистар, право учешћа возила у саобраћају за сваку наредну годину обезбеђује се издавањем регистрационе налепнице.

Дакле, право на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторног возила из члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона може остварити само особа са инвалидитетом прописаног степена инвалидности (80 или више процената телесног оштећења, односно телесно оштећење које има за последицу неспособност доњих екстремитета ногу од 60 или више процената) – на једно путничко моторно возило које се на њено име прво региструје у једној години, уз доказ о прописаном степену инвалидности који је издат од надлежног органа за годину у којој се врши регистрација.

Закон није уредио, нити ограничио број уверења о степену инвалидности која се могу у току једне године издати заинтересованим лицима. Међутим, имајући у виду да се регистрација моторних возила, по правилу, врши једном годишње, те да особа са инвалидитетом са прописаним степеном инвалидности пореско ослобођење из члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Закона може остварити само на једно путничко моторно возило, што у случају поседовања више путничких моторних возила од стране истог лица значи – на возило које се на име тог лица прво региструје у једној години, по мишљењу Министарства финансија, доказ у сврху остваривања права на ослобођење од плаћања пореза на употребу моторних возила (уверење о степену инвалидности) порески обвезник доставља приликом регистрације једног путничког моторног возила. За возила која се региструју годишње то значи да се наведени доказ прибавља једном годишње, а изузетно два или више пута – ако особа са инвалидитетом у току календарске године отуђи путничко моторно возило за које је остварило право на пореско ослобођење, након чега прибави „ново“ путничко моторно возило (које намерава да региструје на своје име).

Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 19. став 1. тачка 5) и члана 22. став 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11–др. пропис), за издавање уверења за сврху остваривања права на ослобођење од пореза на употребу моторних возила не плаћа републичка административна такса. Решење, исправа, документ или писмено издато без плаћања републичке административне таксе (што значи и уверење о степену инвалидности) може се користити само у сврху за коју је издато.

2. Могућност ослобођења од плаћања пореза на регистровано оружје за купљени пиштољ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00968/2011-04 од 24.10.2011. год.)

Одредбом члана 22. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавеза плаћања пореза на регистровано оружје настаје даном издавања одобрења, односно оружног листа, односно дозволе за држање, односно за држање и ношење оружја.

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

Законом није прописано право на пореско ослобођење за регистровано оружје, нити за отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на регистровано оружје, из разлога тешке материјалне ситуације обвезника.

Према члану 26. ст. 1. и 3. Закона, порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које му доставља републички орган управе задужен за

унутрашње послове који је издао оружни лист за држање и ношење оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја односно дозволу за ношење оружја за личну безбедност. Порески обвезник плаћа порез на регистровано оружје у року од 15 дана од дана достављања решења из става 1. тог члана.

У погледу плаћања пореза, камате, принудне наплате и осталог што није уређено овим законом, примењују се одредбе закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 27. Закона).

Према одредби члана 36. ст. 2. до 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09 и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), порески акти сматрају се достављеним када се уруче пореском обвезнику, његовом законском заступнику, пореском пуномоћнику или заступнику по службеној дужности. Ако је порески обвезник физичко лице, односно предузетник, порески акти сматрају се достављеним и када се уруче пунолетном члану домаћинства, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана, или лицу запосленом код предузетника. Достављање се, у смислу овог закона, сматра уредним и када лица из ст. 2. и 3. овог члана одбију да приме или потпишу пореске акте, ако лице које је вршило достављање о томе сачини службену белешку. Ако достављање на начин из ст. 2-4. овог члана није могло бити извршено, сматраће се извршеним када се порески акти пошаљу препорученом пошти преко поште или електронским путем преко е-маила, на адресу пореског обвезника унету у пријаву за регистрацију или у последњу пореску пријаву. Достава извршена на начин из става 5. овог члана сматра се извршеном истеком трећег дана од дана предаје пореског акта пошти, односно даном наведеним у е-mail повратници код слања пореског акта електронским путем.

Одредбом члана 65. став 1. ЗПППА уређено је да порез утврђен на начин из члана 54. став 2. ЗПППА доспева за плаћање у року прописаном законом.

Према одредби члана 75. ст. 1. и 2. ЗПППА, од 1. јануара 2011. године се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет процентних поена, применом конформне методе обрачуна. До 31. децембра 2010. године се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунавала и плаћала камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом конформне методе обрачуна. На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Дакле, обвезник пада у доцњу са плаћањем пореза на регистровано оружје 16-ог дана од дана достављања решења којим му је порез по том основу утврђен, па му се од тог дана обрачунава камата.

С тим у вези, и поред разумевања за финансијску ситуацију обвезника, нема законског основа да оствари право на ослобођење од пореза на регистровано оружје за оружје за личну безбедност за које је издат оружни лист за држање оружја, нити да се отпише камата која је обрачуната због доцње у плаћању пореза.

Уколико, како се наводи, обвезник није примио решење о утврђивању пореза на регистровано оружје, потребно је да са Пореском управом расправи спорна питања у вези достављања тог решења (тј. када су донета и када се сматрају достављеним у смислу члана 36. ЗПППА) и, с тим у вези, да ли је и када обвезник пао у доцњу са измирењем пореске обавезе (од када се обрачунава камата).

ПОРЕЗ НА ПРЕМИЈЕ НЕЖИВОТНИХ ОСИГУРАЊА

1. Порески третман премије неживотног осигурања на основу уговора о осигурању од опште одговорности склопљеног између осигуравајућег друштва и фирме из Немачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-839/2011-04 од 27.9.2011. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о порезу на премије неживотних осигурања („Сл. гласник РС“, бр. 135/2004, у даљем тексту: Закон) прописано је да се овим законом уводи обавеза обрачунавања и плаћања пореза на премије осигурања које се остварују закључивањем и извршавањем уговора о пословима неживотног осигурања у Републици Србији (у даљем тексту: порез на премије осигурања).

Послови неживотног осигурања, у смислу овог закона, јесу све врсте неживотног осигурања утврђене законом којим се уређује осигурање (став 2. истог члана Закона).

Одредбом члана 4. Закона прописано је да је пореска основица за обрачунавање пореза на премије осигурања износ укупне премије осигурања утврђене уговором о осигурању из члана 1. овог закона.

Према одредби члана 5. Закона, порез на премије осигурања плаћа се по стопи од 5%.

Порез на премије осигурања, у складу са одредбама члана 6. став 1, Закона, не плаћа се на премије осигурања које се остварују закључивањем и извршавањем уговора о пословима неживотног осигурања, и то:

- 1) осигурање од последица незгоде;
- 2) осигурање од повреда на раду и професионалних обољења;
- 3) добровољно здравствено осигурање;
- 4) осигурање моторних возила, које покрива штете на моторним возилима на сопствени погон, односно губитак тих возила, чији су власници лица са утврђеним инвалидитетом;
- 5) осигурање стамбених кредита;
- 6) осигурање извозних кредита;
- 7) осигурање кредита грађана који се плаћају у ратама
- 8) осигурање пољопривредних кредита.

Порез на премије осигурања не плаћају дипломатска и конзуларна представништва, под условом реципроцитета (члан 6. став 2. Закона).

Сходно наведеном, када осигуравајуће друштво и фирма из Немачке закључе уговор о послу неживотног осигурања који се не сматра послом из члана 6. став 1. Закона, у конкретном случају уговор о осигурању од опште одговорности, осигуравајуће друштво дужно је да на износ укупне премије осигурања обрачуна порез на премије осигурања по стопи од 5% и да обрачунати порез плати у складу са Законом.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли порески дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може да намири пореске обавезе и доприносе путем компензације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00313/2011-04 од 26.10.2011. год.)

Према одредби члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон се примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез). ЗПППА се примењује и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Према одредби члана 67. став 4. тачка 1) ЗПППА, пореска обавеза се може намирити путем компензације, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар.

Даном намирења пореске обавезе путем компензације сматра се дан када је документ о компензацији реализован на

начин и под условима из члана 67. став 4. тачка 1) ЗПППА (члан 68. став 2. ЗПППА).

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

Према одредби члана 2. Правилника, дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије може, путем билатералне компензације, измирити дуг подношењем захтева за плаћање дуга путем компензације (у даљем тексту: захтев), под условима да је:

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

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

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

Дакле; порески дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије има право (али не и обавезу) да, под прописаним условима, намирење пореских обавеза на које се примењује ЗПППА (што значи и обавеза по основу доприноса за обавезно социјално осигурање) изврши путем компензације.

Међутим, и поред разумевања за финансијске тешкоће на које се у допису указује, нема законског основа да се лицима која обављају адвокатску делатност изврши отпис камате обрачунате

због доцње у плаћању доприноса за обавезно здравствено осигурање.

2. Камата која се плаћа због доцње у плаћању накнаде за одводњавање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00038/2011-04 од 20.10.2011. год.)

1. Одредбом члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овим законом уређује поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се тај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Сходно члану 2. ЗПППА, овај закон се примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез). Овај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Чланом 2а став 1. ЗПППА прописано је да се овај закон примењује и на порез и споредна пореска давања које на основу закона наплаћује јединица локалне самоуправе.

Чланом 75. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет

процентних поена, применом конформне методе обрачуна. На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према томе, одредбе ЗПППА које уређују камату примењују се на јавне приходе које наплаћује Пореска управа, на порезе које на основу закона наплаћују јединице локалне самоуправе, као и на јавне приходе за које је општим актом којим су уведени уређена сходна примена одредаба ЗПППА (у целини или само у односу на камату).

2. За давање мишљења у примени Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10) надлежно је Министарство пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде.

ТАКСЕ

1. Колики износ републичке административне таксе се плаћа када лице код надлежног органа захтева разгледање одређеног службеног документа, а након тога и издавање фотокопије тог истог службеног документа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00042/2011-04 од 3.10.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11 и 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

У Тарифном броју 13. Одељка А Тарифе прописана је такса за препис акта, односно списа, односно за оверу преписа, ако тим законом није друкчије прописано, по полутабаку оригинала, у износу од 320 динара, односно такса за препис акта, односно списа које орган, на захтев странке, врши на страном језику, по полутабаку оригинала, у износу бд 320 динара. У Напомени уз тај тарифни број ст. 1. 2. и 4. прописано је да се под преписом из тог тарифног броја подразумева и издавање фотокопије, односно штампање акта, односно списа из меморије рачунара или из писаће машине. Полутабаком, у смислу тог закона, сматра се лист хартије од две стране формата А4 или мањег. Избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, у року од шест месеци од издавања оригинала, таксу из става 1. тог

тарифног броја за оверу преписа, извода, односно уверења из матичних књига, плаћају у износу умањеном за 70% од одговарајуће таксе.

У Тарифном броју 15. Одељка А Тарифе прописана је такса за разгледање списка код органа, за сваки започети сат по 290 динара.

Према томе, када лице поднесе захтев надлежном органу за издавање преписа акта, односно списка, односно за оверу преписа, ако тим законом није друкчије прописано, плаћа републичку административну таксу у износу од 240 динара (Тарифни број 1. Одељка А Тарифе) и таксу за препис акта, односно списка, односно за оверу преписа, ако тим законом није друкчије прописано, по полутабаку оригинала, у износу од 320 динара (Тарифни број 13. став 1. Одељка А Тарифе), осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење. При томе, Министарство финансија напомиње да се под преписом из тог тарифног броја подразумева и издавање фотокопије, односно штампање акта, односно списка из меморије рачунара или из писаће машине. Полутабаком, у смислу тог закона, сматра се лист хартије од две стране формата А4 или мањег.

Такође, када лице поднесе захтев код надлежног органа за разгледање списка код органа, плаћа републичку административну таксу за захтев за разгледање списка код органа у износу од 240 динара (Тарифни број 1. Одељка А Тарифе) и таксу за разгледање списка код органа, за сваки започети сат по 290 динара (Тарифни број 15. Одељка А Тарифе), осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Дакле, у конкретном случају, ако странка код надлежног органа поднесе захтев за разгледање одређеног списка код органа (нпр. фото записа са места уклањања возила због погрешног паркирања), плаћа се републичка административна такса за захтев за разгледање списка код органа у износу од 240 динара (Тарифни број 1. Одељка А Тарифе) и такса за разгледање списка код органа,

за сваки започети сат по 290 динара (Тарифни број 15. Одељка А Тарифе).

Ако, након тога, странка поднесе захтев за препис тог акта, односно списка, односно за оверу преписа, ако тим законом није друкчије прописано (у конкретном случају, фото записа са места уклањања возила због погрешног паркирања), плаћа се републичка административна такса за захтев за препис (фотокопију) тог акта, односно списка, односно за оверу преписа (фотокопије) код органа у износу од 240 динара (Тарифни број 1. Одељка А Тарифе) и такса за препис (фотокопију) тог акта односно списка, односно за оверу преписа (фотокопије), ако законом није друкчије прописано, по полутабаку оригинала, у износу од 320 динара (Тарифни број 13. став 1. Одељка А Тарифе).

2. Да ли се применом одредбе члана 18. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама Институт за архитектуру и урбанизам Србије, Београд, може ослободити плаћања републичке административне таксе за оверу докумената, изјава и других писмена неопходних за рад (нпр. учешће на тендеру и сл)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00040/2011-04 од 29.09.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11 и 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

Према одредби члана 18. тачка 4) Закона, ослобађају се плаћања таксе установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 3. став 1. Закона о јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 42/91 ... и 79/05) прописано је да се ради обезбеђивања остваривања права утврђених законом и остваривања другог законом утврђеног интереса у области: образовања, науке, културе, физичке културе, ученичког и студентског стандарда, здравствене заштите и социјалне заштите, друштвене бриге о деци, социјалног осигурања, здравствене заштите животиња, оснивају установе.

Установу, предузеће и други облик организовања за обављање делатности односно послова из члана 3. тог закона могу основати: Република, аутономна покрајина, град, општина и друга правна и физичка лица (члан 4. Закона о јавним службама).

Према одредбама члана 33. Закона о научноистраживачкој делатности („Сл. гласник РС“, бр. 110/05, 50/06 и 18/10), институт, у смислу тог закона, јесте научноистраживачка организација која обавља научноистраживачку делатност од општег интереса, под условима утврђеним тим законом.

Одредбом члана 34. Закона о научноистраживачкој делатности прописано је да се институт може основати као установа, у складу са прописима о јавним службама, или као привредно друштво, у складу са прописима о привредним друштвима. На оснивање, рад и укидање института примењују се прописи који се односе на јавне службе или прописи који се односе на привредна друштва, у зависности од тога да ли се институт оснива као установа или привредно друштво.

Према одредби члана 35. став 1. Закона о научноистраживачкој делатности, оснивач института може бити Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе, домаће и страно правно и физичко лице, у складу са законом.

Према томе, у конкретном случају, уколико Институт за архитектуру и урбанизам Србије, Београд, у смислу Закона о научноистраживачкој делатности, јесте научноистраживачка организација која обавља научноистраживачку делатност од општег интереса, под условима утврђеним тим законом и ако је основан као установа у складу са прописима о јавним службама и ако је оснивач института Република Србија, аутономна покрајина односно јединица локалне самоуправе, ослобођен је плаћања републичке административне таксе у складу са одредбом члана 18. тачка 4) Закона, с обзиром да се ослобађају плаћања таксе установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

У решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ

ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато (члан 22. Закона).

3. Таксени третман подношења захтева за оверу потписа код органа јединице локалне самоуправе

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 434-02-00036/2011-04 од 28.09.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11 и 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

У Тарифном броју 14. Одељка А Тарифе прописана је такса за оверу сваког потписа, ако тим законом није друкчије прописано у износу од 320 динара, односно такса за оверу аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала) у износу од 180 динара. У Напомени уз тај тарифни број прописано је да ако је рукопис, чија се овера врши, писан на страном језику, плаћа се такса у износу увећаном за 100% у односу на таксу из става 2. тог тарифног броја.

Законом о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 5/09), који се примењивао од 30. јануара 2009. године, укинута је такса која гласи: „за оверу уговора плаћа се такса од 0,003% на основицу коју чини вредност из уговора“.

Према одредби члана 1. ст. 1. и 4. Закона о оверавању потписа, рукописа и преписа („Сл. гласник РС“, бр. 39/93), оверавање потписа или рукописа јесте потврђивање њихове аутентичности. Овим оверавањем не потврђује се истинитост садржаја исправе.

Одредбом члана 2. Закона о оверавању потписа, рукописа и преписа прописано је да оверавање потписа, рукописа и преписа обавља општински суд, ако тим законом није друкчије одређено. Оверавање потписа, рукописа и преписа обавља општинска

управа као поверене послове. Оверавање врши службено лице одређено решењем.

Према одредби члана 5. Закона о оверавању потписа, рукописа и преписа, потврда о овери потписа и рукописа ставља се на изворну исправу са назнаком датума овере и броја под којим је исправа заведена у уписнику за оверавање. Овера се потврђује печатом надлежног органа и потписом одређеног службеног лица.

Одредбом члана 16. Закона о оверавању потписа, рукописа и преписа прописано је да оверавање потписа у земљишно књижним стварима обављају судови у складу са одговарајућим прописима.

Према одредби члана 4а став 1. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 42/98 и 111/09), за оверавање потписа уговарача на уговору о промету непокретности надлежан је основни суд на чијој се територији непокретност налази.

Према томе, ако странка код надлежног органа (нпр. код органа јединице локалне самоуправе који тај посао ради као поверени посао) поднесе захтев за оверу потписа – нпр. за оверу потписа на купопродајном уговору (осим за оверавање потписа уговарача на уговору о промету непокретности за које је надлежан основни суд на чијој се територији непокретност налази, у складу са одредбом члана 4а став 1. Закона о промету непокретности – „Сл. гласник РС“, бр. 42/98 и 111/09), републичка административна такса се плаћа и за захтев за оверу сваког потписа, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара (Тарифни број 1. Одељка А Тарифе) и такса за оверу сваког потписа, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 320 динара (Тарифни број 1. став 1. Одељка А Тарифе), осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

4. Да ли се може ослободити плаћања републичке административне таксе Амбасада Демократске Народне Републике

Алжира за списе и радње код органа приликом изградње новог објекта Амбасаде у Београду?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-00342/2011-04 од 26.09.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

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

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у

случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Према одредби члана 18. тачка б) Закона, ослобађају се плаћања таксе дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Министарство финансија напомиње да се у ноти Амбасаде Демократске Народне Републике Алжира број 264/АМБ/11 од 14. септембра 2011. године, Амбасада Демократске Народне Републике Алжира позива на вербалну ноту Министарства спољних послова Републике Србије број: 2045 - 46/08 од 30. јула 2010. године, којом је назначено да је: „Министарство спољних послова Демократске Народне Републике Алжира потврдило постојање реципроцитета између Републике Србије и Демократске Народне Републике Алжира у погледу изузећа (ослобођења) од свих такси и других дажбина у вези са изградњом, куповином или изнајмљивањем објеката за потребе дипломатско-конзуларних представништава, у складу са Бечком конвенцијом о дипломатским односима. Министарство спољних послова Републике Србије, Дипломатски протокол, има част да обавести да су о успостављеном реципроцитету већ обавештени надлежни органи Републике Србије, ради поступања по захтеву цењене Амбасаде за ослобођење од плаћања накнаде за уређење грађевинског земљишта“.

Према томе, у конкретном случају, уколико Амбасада Демократске Народне Републике Алжира приликом изградње новог објекта Амбасаде Демократске Народне Републике Алжира у Београду, у своје име и за свој рачун, поднесе захтев надлежном органу у Републици Србији за списе и радње у управним, као и за друге списе и радње код органа у вези са изградњом новог објекта Амбасаде Демократске Народне Републике Алжира у Београду, и уколико је обвезник таксе, ослобођена је плаћања републичких административних такси за те списе и радње под условом узајамности (реципроцитета), у складу са одредбом члана 18. тачка б) Закона, с обзиром да су дипломатско-конзуларна представ-

ништва стране државе ослобођена плаћања републичких административних такси, под условом узајамности.

Према одредби члана 22. Закона, у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато.

5. Да ли су ослобођена плаћања републичке административне таксе лица која, преко центра за социјални рад, надлежном органу поднесу захтев за издавање извода из матичне књиге рођених и уверења о држављанству у сврху добијања личне карте, а та лица су поднела захтев и испуњавају услове за признавање права на новчану социјалну помоћ коју не могу добити без претходног поседовања личне карте?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00039/2011-04 од 26.09.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак,

укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

Одредбом члана 19. став 1. тачка б) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о социјалној заштити („Сл. гласник РС“, број 24/11), тим законом уређује се делатност социјалне заштите, циљеви и начела социјалне заштите, права и услуге социјалне заштите, поступци за остваривање права у социјалној заштити и коришћење услуга социјалне заштите, права и обавезе корисника социјалне заштите, оснивање и рад установа социјалне заштите, услови под којима услуге социјалне заштите могу пружати други облици организовања, надзор над радом установа социјалне заштите, инспекцијски надзор у вршењу делатности социјалне заштите, положај стручних радника и

стручних сарадника у социјалној заштити, оснивање Коморе социјалне заштите, подршка и унапређење квалитета стручног рада у систему социјалне заштите, финансирање социјалне заштите, као и друга питања од значаја за социјалну заштиту.

Поступак за коришћење услуге из тог закона коју обезбеђује Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе спроводи центар за социјални рад, по службеној дужности или на захтев корисника (члан 68. став 1. Закона о социјалној заштити).

Према томе, када орган по захтеву странке врши издавање извода из матичних књига (нпр. извода из матичне књиге рођених, односно уверења о држављанству) за сврху остваривања права из социјалне заштите, републичка административна такса се не плаћа ни за захтев за издавање извода из матичне књиге, нити за извод из матичне књиге, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка б) Закона.

У решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато (члан 22. Закона).

ЦАРИНЕ

1. Да ли се постављање раскладних витрина, које су увезене по основу улога страног лица, у малопродајним објектима трећих лица сматра коришћењем супротно сврси за коју је роба била ослобођена од плаћања увозних дажбина?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00499/2011-17 од 28.10.2011. год.)

1. Према новом Царинском закону („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по основу улога страног лица другачије је конципирано у односу на Царински закон из 2003. године.

Наиме, важећи Царински закон из 2010. године не садржи одредбу о ослобођењу од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по основу улога страног лица, да би се избегло понављање одредбе исте садржине из Закона о страним улагањима, али је одредба о ослобођењу од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по основу улога страног лица унета у Одлуку о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине („Сл. гласник РС“, бр. 27/10 и 48/10).

Према решењу из поменуте Одлуке, на опрему која се увози по основу улога страног лица примењује се царински надзор (тзв. продужени царински надзор), у складу са чланом 108. Царинског закона, у року од три године од дана стављања робе у

слободан промет. Истом Одлуком је речено да ако се опрема отуђи, да другом на употребу или користи у друге сврхе пре истека рока од три године, на ту опрему плаћају се увозне дажбине. Висина увозних дажбина се обрачунава према стању робе и по прописима који важе на дан подношења захтева за обрачун и плаћање увозних дажбина, односно на дан доношења решења о наплати увозних дажбина ако није поднет захтев за обрачун и плаћање увозних дажбина.

Истовремено је одредбом члана 108. Царинског закона прописано да роба која се ставља у слободан промет по сниженој стопи царине или без плаћања увозних дажбина, због своје употребе у одређене сврхе, остаје под царинским надзором (тзв. продуженим царинским надзором) све док постоје разлози због којих је одобрена снижена стопа царине или због којих увозне дажбине нису плаћене, док се роба не извезе или не уништи или док се не дозволи њена употреба у другачије сврхе од оних које су прописане за примену снижене стопе царине, односно без плаћања увозних дажбина, ако су плаћене увозне дажбине.

Министарство финансија напомиње и да је одредбом члана 292. став 1. тачка 2. Царинског закона из 2010. године прописано да царински прекршај чини и лице које изузме робу испод царинског надзора, укључујући и царински надзор из члана 108. Царинског закона, чиме се избегава царинска контрола. Према томе, јасно је и да се прекршај из члана 292. став 1. тачка 2. Царинског закона односи и на робу која се увози по основу улога страног лица у складу са наведеном Одлуком, будући да се та роба налази под продуженим царинским надзором из члана 108. Царинског закона, што је у потпуном складу са начелом законитости у прописивању прекршаја и прекршајних санкција. Министарство финансија напомиње да су царински прекршаји радње или пропусти који су у супротности са одредбама Царинског закона и подзаконских аката донетих на основу тог закона, када је то одређено овим законом и као такви подлежу кажњавању (члан 291. Царинског закона).

2. У вези питања да ли се постављање расхладних витрина, које су увезене по основу улога страног лица, у малопродајним објектима трећих лица сматра коришћењем супротно сврси за коју је роба била ослобођена од плаћања увозних дажбина, Министарство финансија указује да се одобравањем увоза опреме без плаћања увозних дажбина одређеном лицу, тј. лицу које испуњава услове за уживање ове повластице омогућава да робу користи на царинском подручју Републике Србије, у складу са уговором о страном улагању, односно за обављање делатности за коју је привредно друштво регистровано.

Сврха прописивања забране отуђења јесте да се спречи употреба ове опреме од стране лица коме није одобрена ова повластица у Републици Србији, што би даље значило да се само постављање предметне робе, тј. расхладних витрина у малопродајним објектима трећих лица не може сматрати употребом робе у другачије сврхе од оних за које је предметна роба била ослобођена од плаћања увозних дажбина, будући да сва права и обавезе на том робом задржава лице – носилац царинске повластице, у конкретном случају, привредно друштво из Београда.

Ово тим пре што расхладне витрине служе само за правилно чување робе из продајног асортимана предметног лица – привредног друштва из Београда које је ослобођено од плаћања увозних дажбина по основу улога страног улагача, чиме је у крајњем спречена употреба ове робе од стране лица којима није одобрена ова повластица. Осим тога, обавеза крајње употребе робе у одређене сврхе везује се за лице које је носилац царинског ослобођења и она остаје на снази до истека прописаног рока. Оваквом ставу у прилог иде и сама сврха увоза предметне робе јер се, по наводима из дописа, привредно друштво из Београда које је увезло поменуту робу по основу улога страног лица искључиво бави дистрибуцијом и велепродајом пића.

2. Могућност привременог увоза специјалних машина у грађевинарству, по основу уговара о закупу закљученог између

домаћег привредног друштва и ино-партнера, а које би домаће привредно друштво, у складу са својом регистрованом делатношћу, изнајмљивало

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00124/2011-17 од 26.10.2011. год.)

За разлику од решења садржаних у раније важећим царинским прописима, према којима је роба која се увозила по основу закупа имала третман привремено увезене робе, са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, према новим царинским прописима, ова роба нема третман привремено увезене робе, из чега проистиче да се за ту робу плаћају увозне дажбине у пуном износу (чиме се изједначава њен царински и порески третман). Третман привремено увезене робе која се увози по основу закупа може се одобрити само оној роби код које из уговорних обавеза произилази јасна намера враћања робе у иностранство.

1. Царински орган у сваком конкретном случају, сходно одредбама Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) и Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10), утврђује да ли су испуњени услови за поступак привременог увоза односно уколико се ради о закупу утврђује (на основу приложених докумената као што су уговор о закупу и др) да ли постоји јасна намера враћања предметне робе у иностранство. Уколико утврди да, у конкретном случају, постоји намера враћања робе у иностранство, могао би да одобри поступак привременог увоза, ако су сви остали услови за овај поступак испуњени. При том, царински орган посебно треба да обрати пажњу на члан 112. Царинског закона којим је прописано да царински орган одобрава поступак са економским дејством (међу који спада и поступак привременог увоза) само лицима која пруже

све потребне гаранције да ће правилно спроводити поступак и ако има могућност надзора и контроле над одобреним поступком.

Даље, у конкретном случају, царински орган би требао да утврди да ли постоји сагласност закуподавца за изнајмљивање наведене опреме у подзакуп од стране закупца (с обзиром да му је делатност изнајмљивање опреме). Имајући у виду да се овај поступак спроводи на основу одобрења, ово одобрење би, између осталог, требало да садржи временски период у коме ће опрема бити у поступку привременог увоза, место где ће се предметна опрема налазити и назив привредног субјекта који ће користити опрему. Уколико је у поступку издавања одобрења немогуће утврдити где ће се предметна опрема налазити, царински орган може ускратити издавање одобрења.

2. Уколико се опрема и машине које се увозе по основу закупа стављају у слободан промет, за ову опрему постоји обавеза плаћања увозних дажбина, јер према члану 104. Царинског закона, стављање робе у слободан промет подразумева примену мера трговинске политике, испуњавање осталих формалности у вези са увозом робе и плаћање свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада у складу с царинским и другим прописима.

Царинска вредност робе увезене по основу закупа обрачунава се у складу са чланом 49. Царинског закона. Према ставу 1. овог члана, царинска вредност робе увезене без плаћања противвредности, као и царинска вредност за привремено увезену робу утврђује се у складу са одредбама чл. 40. до 45. овог закона. Даље, према ставу 2. истог члана, ако се за робу која се увози по основу закупа или лизинга царинска вредност не може утврдити у складу са одредбама чл. од 40. до 45. и за коју уговором није предвиђена могућност куповине, царинска вредност се утврђује на основу износа закупнине, односно лизинга, по потреби усклађена са одредбама чл. 46. и 47. овог закона.

Уколико се предметна роба стави у слободан промет, чиме ће стећи статус домаће робе, то онда не постоји обавеза извоза ове робе након истека одређеног временског периода. Шта ће бити са робом, након окончања периода закупа или у случају раскида уговора о закупу, зависиће од страна уговорница уговора о закупу, што није предмет регулисања царинских прописа.

3. Захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина на привремени увоз грађевинске опреме за извођење радова на Коридору 10

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00111/2011-17 од 6.10.2011. год.)

1. Ослобођење по основу међународног уговора

Одредбом члана 16. Царинског закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као и на спровођење царинског поступка, ако је то друкчије уређено међународним уговором. Одредбе овог закона које се примењују на увоз, сходно се примењују и на поступак привременог увоза.

Према томе, уколико се роба (у конкретном случају – опрема) привремено увози за потребе пројекта који се спроводи и финансира на основу међународног споразума (који је потврђен односно ратификован од стране Народне скупштине Републике Србије), то та роба може бити ослобођена од плаћања увозних дажбина, уколико се надлежној царинарници достави одговарајући ратификовани међународни споразум, односно одговарајући уговори из којих се може закључити да је роба за потребе наведеног пројекта ослобођена од плаћања увозних дажбина. Министарство финансија напомиње и да уговори који су достављени у прилогу дописа немају статус међународног уговора,

с обзиром да исти нису потврђени од стране Народне скупштине Републике Србије.

С друге стране, уколико, у складу са претходно наведеним, нису испуњени услови за ослобођење од плаћања увозних дажбина за предметну робу, царински орган може, на основу одредаба Царинског закона, одобрити стављање робе у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина у складу са чл. 169. и 170. истог закона

Наиме, одредбама ст. 1. и 2. члана 170. Закона прописано је да се износ увозних дажбина које се плаћају за робу у поступку привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина одређује за сваки месец или за део месеца у којем се роба налазила у поступку у висини од 3% од износа увозних дажбина које би требало платити за робу кад би она била стављена у слободан промет, на дан прихватања декларације за стављање робе у поступак привременог увоза. Износ увозних дажбина које се наплаћују не може бити већи од износа који би требало платити да је роба била стављена у слободан промет на дан кад је била стављена у поступак привременог увоза, с тим да у тај износ не улазе камате.

2. Примена члана 345. Уредбе о царински дозвољеном њосиуиану с робом

Овим чланом уредбе прописано је да царински орган одобрава привремени увоз уз потпуно ослобођење од плаћања увозних дажбина и за робу која није наведена у чл. 323–344. ове уредбе, или робу која не испуњава услове прописане тим члановима ако се привремено увозе:

- повремено и не дуже од три месеца, или
- у посебним ситуацијама без економског дејства.

На крају, да ли у конкретном случају постоји основ за одобравање привременог увоза уз потпуно ослобођење од

плаћања увозних дажбина на основу овог члана Уредбе, процениће надлежни царински орган на основу образложеног захтева и приложене документације.

4. Захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз комбинованог теретно-путничког возила минивен, марке VW–Sharan или Ford–Galaxy или Peugeot 807, по основу донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 48-00-00112/2011-17 од 3.10.2011. год.)

Чланом 2 Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002) 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, а чланом 5. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

С обзиром да у допису нису дате ближе карактеристике возила које се увози по основу донације, а на основу којих би Министарство финансија, у смислу Закона о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05, 61/07 и 5/09), евентуално могло да утврди да ли се ради о путничком аутомобилу, за даље информације надлежна је Управа царина.

Даље, право на ослобођење може се остварити пред надлежном царинарницом, а према члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи (под условом да се ради о предмету донације у смислу члана 2. Закона), уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, царинском органу подноси се следећа документација:

1) изјава донатора, односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се

роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2) изјава да ће роба бити употребљена у спортске сврхе;

3) извод из регистра или други доказ да се прималац донације бави спортском делатношћу.

Такође, одредбама члана 217. тачка 5. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) и члана 21. Уредбе 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 („Сл. гласник РС“, бр. 48/2010) прописано је да су лица, осим физичких, ослобођена од плаћања увозних дажбина на робу коју бесплатно приме из иностранства за научне, просветне, културне, спортске, хуманитарне, верске, здравствене и социјалне сврхе, као и за заштиту животне средине, осим алкохола и алкохолних пића, дуванских производа и путничких моторних возила.

Наиме, и по одредбама ових царинских прописа надлежни царински орган утврђује да ли су испуњени услови за примену повластице по овом основу.

5. Могућност увоза машина и опреме које су у власништву немачке мајка компаније, а које се користе за потребе производње у српској ћерка компанији

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 483-00-00107/2011-17 од 20.9.2011. год.)

Царински прописи не познају поступке „уступања без накнаде“ нити „плаћање тржишне закупнине“, али наводи из дописа упућују да се ради о увозу опреме и машина по основу уговора о закупу, тј. оперативном лизингу.

За разлику од решења садржаних у раније важећим царинским прописима, према којима је роба која се увозила по

основу закупа имала третман привремено увезене робе, са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, према новим царинским прописима, ова роба нема третман привремено увезене робе, из чега проистиче да се за ту робу плаћају увозне дажбине у пуном износу (чиме се изједначава њен царински и порески третман). Третман привремено увезене робе која се увози по основу закупа може се одобрити само оној роби код које из уговорних обавеза произилази јасна намера враћања робе у иностранство.

Према томе, и у конкретном случају, опрема и машине које се увозе по основу закупа, стављају се у слободан промет, што даље значи да за ову опрему постоји обавеза плаћања увозних дажбина, јер према члану 104. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), стављање робе у слободан промет подразумева примену мера трговинске политике, испуњавање осталих формалности у вези са увозом робе и плаћање свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада у складу са царинским и другим прописима.

Царинска вредност робе увезене по основу закупа или лизинга обрачунава се у складу са чланом 49. Царинског закона. Према ставу 1. овог члана, царинска вредност робе увезене без плаћања противвредности, као и царинска вредност за привремено увезену робу утврђује се у складу са одредбама чл. 40. до 45. овог закона. Даље, према ставу 2. истог члана, ако се за робу која се увози по основу закупа или лизинга царинска вредност не може утврдити у складу са одредбама чл. од 40. до 45. и за коју уговором није предвиђена могућност куповине, царинска вредност се утврђује на основу износа закупнине, односно лизинга, по потреби усклађеног са одредбама чл. 46. и 47. овог закона.

С обзиром да се предметна роба ставља у слободан промет, чиме стиче статус домаће робе, то онда не постоји обавеза извоза ове робе након истека одређеног временског периода. Шта ће бити са робом, након окончања периода закупа или у случају

раскида уговора о закупу, зависиће од страна уговорница уговора о закупу, што није предмет регулисања царинских прописа.

6. Примена Закона о донацијама и хуманитарној помоћи и Закона о лековима и медицинским средствима при увозу одређене робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00389/2011-17 од 25.8.2011. год.)

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01–испр. и 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05–др. закон) прописано је ко може бити прималац донације и роба која може бити предмет донације. Сходно овом закону, 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.

Надаље је истим законом речено да се роба, у смислу овог закона, може увозити ако испуњава услове прописане за стављање у промет, односно за употребу на домаћем тржишту, а услуге у складу са домаћим прописима и међународним уговорима.

Сходно одредбама Закона о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 30/10), промет лекова и медицинских средстава може да врши само оно лице које је добило дозволу за промет лекова и медицинских средстава у складу са овим законом.

Министарство финансија указује да при спровођењу царинског поступка за који је роба декларисана, царински органи осим царинских примењују и друге прописе. Ово стога што је одредбом члана 2. став 3. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано да царински орган може вршити све контролне радње за обезбеђивање правилне примене овог закона и осталих прописа.

Дакле, имајући у виду одредбе Закона о лековима и медицинским средствима, Министарство финансија сматра да је право на увоз лекова и медицинских средстава претходно питање, а Закон о донацијама и хуманитарној помоћи, Царински закон и прописи донети на основу тог закона не регулишу право на увоз односно извоз робе, већ само царински поступак са том робом, укључујући питања плаћања односно ослобођења од плаћања царинских дажбина, па самим тим не постоји колизија између Закона о донацијама и хуманитарној помоћи и Закона о лековима и медицинским средствима.

Према томе, по мишљењу Министарства финансија, лица – примаоци донације (болнице, удружења лица са одређеним болестима) која не поседују дозволу за промет медицинских средстава, у смислу Закона лековима и медицинским средствима, могу само преко лиценцираног увозника да увозе медицинска средства која би се користила у хуманитарне сврхе у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода које остваре запослени у домаћем правном лицу упућени на рад у издвојену пословну јединицу у СР Немачку, која нема статус самосталног правног лица, где примају плату и плаћају порез на зараде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-413/2011-04 од 31.10.2011. год.)

Како се наводи у допису, привредно друштво које је регистровано у Републици Србији има издвојену пословну јединицу у СР Немачкој, која нема статус самосталног правног лица. Запослени у домаћем правном лицу упућени су на рад у СР Немачку, где примају плату у еврима и плаћају порез на зараде, док се доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и доприноси за обавезно здравствено осигурање за те запослене плаћају у Републици Србији. Наводи се да су радници резиденти Србије и да плате које се исплаћују радницима друштва у Немачкој иду на терет пословне јединице тог друштва у Немачкој.

1. Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88, у даљем тексту, Уговор) који се примењује од 1. јануара 1989. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и СР Немачке.

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

Уговор (у члану 16. – Радни однос), поред осталог, садржи решење према којем лични доходи и друга слична примања, која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Србије) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Србији) осим ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Немачкој – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Немачкој). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Немачкој) таква примања могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Немачкој) пошто су у њој остварена (члан 16. став 1. Уговора).

Из наведеног произилази да је услов за опорезивање у држави извора (у конкретном случају, у Немачкој) да се лични доходи остварују по основу рада који се обавља у тој држави. Наведени принцип се примењује без обзира на временски период у којем тај доходак може бити плаћен, кредитиран или на било који други начин дефинитивно остварен од стране запосленог.

Члан 16. став 2. Уговора предвиђа да, изузетно од одредаба става 1. овог члана, примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Србије) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Немачкој) опорезују се само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Србији):

а) ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Немачкој) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години, и

б) ако су примања исплаћена од стране или у име лица које није резидент друге државе (у конкретном случају, Немачке, односно ако економски терет исплате примања сноси лице које није резидент Немачке);

в) ако примања не падају на терет сталне пословне јединице или сталне базе коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Немачкој).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зараде радника се не опорезују у Немачкој, већ у Србији.

Уколико су, међутим, на основу наведених одредби Уговора, радници обавезни на плаћање пореза у Немачкој (јер не испуњавају најмање један од претходно наведена три кумулативна услова – у конкретном случају, јер терет исплате зарада сноси стална пословна јединица коју српски послодавац има у Немачкој), Уговор, у члану 24. (Ослобађање од двоструког опорезивања) став 2. под а), у циљу избегавања двоструког опорезивања садржи решење према коме, поред осталог, Србија, као земља резидентности, наведене зараде изузима од опорезивања.

Изузимање од опорезивања у Србији односи се не само на порез на доходак (зараду) који се плаћа по одбитку, већ и на годишњи порез на доходак грађана.

Министарство финансија посебно напомиње да за примену метода изузимања од опорезивања наведених зарада у Србији није од значаја чињеница да ли је порез на зараде ефективно плаћен у Немачкој, већ је одлучујућа чињеница да ли Немачка, на основу претходно наведених одредаба члана 16. Уговора, има или нема право опорезивања (у конкретном случају који се наводи у допису, јасно је да Немачка има право опорезивања).

С обзиром на изнето, мишљење Сектора за фискални систем Министарства финансија је да резидентно правно лице које је упутило своје запослене на обављање послова у Немачкој не треба да обрачунава порез на зараде на накнаде зарада које исплаћује тим запосленим током трајања упућивања, али под условом да су, унапред, познати разлози (о којима је претходно било говора) због којих ће, на основу неиспуњења услова (од стране упућених радника) из члана 16. став 2. Уговора, Немачка имати право опорезивања (Министарство финансија је разумело да је, на основу навода из дописа, ово неспорна чињеница).

С тим у вези, у предметном случају, кад се за упућеног радника, сагласно Уговору о избегавању двоструког опорезивања, порез на зараду обрачунава према националном законодавству државе у коју је упућен (у конкретном случају, према законодавству Немачке), домаћи послодавац који је упутио радника на рад у другу државу, код попуњавања података у пореској пријави – Образац ПП ОПЈ, није дужан да искаже податке у вези са износом зараде и обрачунатим порезом на зараду за упућеног радника.

2. Доказивања статуса резидента Републике Турске на прописаном обрасцу Републике Србије у вези са применом Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Турском

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-462/2011-04 од 13.10.2011. год.)

Поводом захтева којим се тражи мишљење у вези доказивања статуса резидента (на прописаном обрасцу Републике Србије) државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, ради остваривања права на погодности из Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Турском, у даљем тексту: Уговор; „Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 3/06), уз навођење да партнер домаћег привредног друштва (правно лице из Републике Турске), у циљу опорезивања бенефицираном стопом пореза по одбитку на ауторске накнаде, предвиђеном у члану 12. (Ауторске накнаде) Уговора, потврду о резидентности није доставио на прописаном обрасцу Републике Србије, већ на обрасцу Републике Турске, из разлога, како се наводи у допису, „јер Министарство Републике Турске одбија да овери обрасце ПОР-2 Републике Србије“.

Члан 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03,

55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10) прописује да „статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент (у конкретном случају, резидент Републике Турске) доказује код исплатиоца прихода – резидента, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу.“

С тим у вези, обавеза издавања потврде о резидентности на посебном обрасцу Републике Србије прописана је чланом 3. став 1. Правилника о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности (у даљем тексту: Правилник – „Сл. гласник РС“, бр. 80/10) односно:

„Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор (у конкретном случају, Републике Турске) нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, на обрасцу прописаном овим правилником.“

Сходно члану 3. став 2. Правилника, потврда из става 1. овог члана оверава се на Обрасцу ПОР-2 – Потврда о резидентности друге државе са којом је закључен уговор (за претходну/е годину/е и текућу годину – на српско/енглеском и српско/француском језику), а у члану 3. став 3. Правилника наведено је да је „Образац ПОР-2 одштампан уз овај правилник и да чини његов саставни део.“

Наведеним решењем се и формално правно потврђује досадашња пракса и став надлежних пореских органа Републике Србије да потврда о резидентности матичне државе (са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања) физичких и правних лица која у Републици Србији остварују приходе, у циљу остваривања права на погодности предвиђене уговором, има своју вредност само ако је издата (оверена потписом и печатом надлежног органа друге државе уговорнице – у конкретном случају, надлежног органа Републике Турске) на прописаном обрасцу Републике Србије.

Ово, поред осталог, из разлога јер наведени модел обрасца, за сваку земљу, па и за Републику Србију, представља „име и презиме односне државе уговорнице – у конкретном случају, Републике Србије“ у материји избегавања међународног двоструког опорезивања и као такав се мора уважавати од стране надлежних органа друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Турске). Ово тим пре што и надлежни порески органи Републике Србије, уколико то захтевају надлежни порески органи друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Турске) потврде о резидентности физичких и правних лица из Републике Србије, свакодневно, оверавају на обрасцима других држава уговорница (у конкретном случају, потврде о резидентности би се овериле на прописаном обрасцу Републике Турске).

Наведено поступање, односно став надлежних пореских органа Републике Србије у складу је са истоветним понашањем надлежних органа великог броја држава у свету, као и мишљењем надлежних експерата ОЕЦД-а и примењује се у односима са свима државама (укупно 47 држава) са којима Републике Србија примењује уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Министарство финансија напомиње да су о наведеном, у непосредном контакту експерата, као и службеним путем, благовремено, обавештени и надлежни органи Републике Турске,

Имајући у виду наведено, Министарство финансија напомиње да Закон о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту, Закон), у члану 40. став 1, поред осталог, прописује да:

„На приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Републике Турске) од резидентног обвезника по основу ... накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине ..., обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.“

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

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

Уколико нису испуњени наведени услови (у конкретном случају, уколико потврда о резидентности није издата на прописаном обрасцу Републике Србије – Обрасцу ПОР-2), примењује се стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона, на основицу коју чини бруто износ ауторских накнада.

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

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

* * *

С обзиром на изнето, за чуђење су претходно наведени наводи из дописа, према којима партнер домаћег правног лица од надлежних пореских органа у Републици Турској није у

могућности да добије потврду о резидентности на прописаном обрасцу Републике Србије.

С тим у вези, уколико партнер домаћег правног лица – правно лице из Републике Турске и у будућности буде поступао на исти начин (односно, домаћем исплатиоцу прихода – домаћој компанији, презентовао потврду о резидентности на обрасцу Републике Турске, а не на прописаном обрасцу Републике Србије) једину штету од тога имаће то правно лице које ће у Републици Србији бити опорезовано по пореским прописима Републике Србије, а не сходно одговарајућим одредбама Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Турском.

3. Порески третман прихода физичког лица – држављанина и резидента Републике Француске који је у радном односу у матичном привредном друштву из Француске, а борави у Републици Србији ради обављања послова законског заступника огранка матичног француског привредног друштва у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-579/2011-04 од 6.10.2011. год.)

Како се наводи у допису, физичко лице – држављанин и резидент (ово је закључено из контекста укупног навода из дописа) Француске је у радном односу у матичном привредном друштву из Француске (које за њега порезе и доприносе плаћа у Француској) и борави у Републици Србији ради обављања послова законског заступника огранка матичног француског привредног друштва у Републици Србији. У уговору о раду са матичним француским привредним друштвом наведено је да ће огранак француског привредног друштва сносити трошкове школовања његове (физичког лица) деце у Републици Србији.

1. С тим у вези, између СФР Југославије и Републике Француске закључен је Споразум о избегавању двоструког

опорезивања у области пореза на доходак, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 28/75, у даљем тексту: Споразум) који се примењује од првог јануара 1975. године.

Споразум се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Француске.

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

Споразум, у члану 15. (Зависне делатности – Радни однос) став 1, поред осталог, садржи решење према којем „уколико друкчије није предвиђено одредбама чл. 16, 18. и 19. овог споразума, наднице, плате и друге сличне накнаде које резидент једне државе уговорнице (у конкретном случају, Француске) прима по основу радног односа, подлежу порезу само у тој држави (у конкретном случају, у Француској) осим ако резидент није запослен у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Србији). Ако је тамо запослен, накнаде примљене по том основу подлежу порезу у тој другој држави (у конкретном случају, у Србији).“

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да речи „осим ако резидент није запослен у другој држави уговорници“ (у конкретном случају, у Србији) суштински (из разлога, можда, недовољног познавања материје од стране преводиоца у време закључења Споразума) не одговара француском оригиналу: „à moins que l'emploi ne soit exercé dans l'autre Etat contractant“, чији би, коректан, превод требало да гласи: „осим ако се рад не обавља у другој држави уговорници“. Наведени цитат на француском језику преузет је из Модела уговора ОЕЦД и Модела уговора УН и исти у потпуности одговара енглеској верзији цитата у оба претходно наведена модела.

Суштина наведеног је у чињеници да ће друга држава уговорница (у конкретном случају, Србија) имати право опорезивања зарада из радног односа (без обзира на то ко је исплатилац зарада) само ако се радни однос (рад) физички обавља у Србији, односно само ако се делатност у односу на коју се исплаћују зараде стварно обавља у тој другој држави (у конкретном случају, у Србији) тј. ако је запослено лице физички присутно у тој другој држави (у конкретном случају, у Србији) ради обављања радног односа што је, у конкретном случају, на основу података из дописа, неспорна чињеница.

Члан 15. став 2. Споразума предвиђа да, изузетно од одредбе става 1. овог члана, накнаде које резидент једне државе уговорнице (у конкретном случају, Француске) прима по основу радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Србији) подлежу порезу само у првој држави (у конкретном случају, у Француској):

а) ако корисник борави у другој држави (у конкретном случају, у Србији) за време једног или више периода који не премашују укупно 183 дана у току пореске године у питању;

б) ако су накнаде плаћене од стране послодавца или у име послодавца који није резидент друге државе (у конкретном случају, Србије што, практично, значи да економски терет исплате накнада сноси лице које није резидент Србије);

ц) ако терет накнаде не сноси стално место пословања или стална база коју послодавац има у другој држави (у конкретном случају, у Србији).

Ако су испуњена сва три наведена услова, зарада радника се не опорезује у Србији, већ у Француској.

Ако нису испуњена сва три претходно наведена услова из члана 15. став 2. Споразума, приход (зарада) физичког лица – упућеног радника подлеже опорезивању порезом на доходак грађана у Србији.

С обзиром на наведене одредбе члана 15. став 2. Споразума, као и наводе из дописа да је, у конкретном случају, реч о страном

физичком лицу – резиденту Француске (у радном односу код иностраног послодавца од кога остварује зараду) упућеном на рад у Србију (ради обављања послова законског заступника огранка матичног страног – француског правног лица на територији Републике) у којој и остварује зараду (у коју, по мишљењу Министарства финансија, сагласно закону, поред зараде за сам рад у Србији, спада и накнада трошкова школовања његове деце у Србији, коју сноси огранак као врста сталног места пословања – сталне пословне јединице матичног правног лица), став је Сектора за фискални систем Министарства финансија да страно физичко лице (у циљу неопорезивања предметне зараде у Србији) не испуњава претходно наведени услов из члана 15. став 2. под ц) Споразума (да терет накнаде не сноси стално место пословања ...), из ког разлога Република Србија има право опорезивања предметне накнаде (зараде по основу радног односа) тј. да страно физичко лице – резидент Француске, у Србији подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зараде.

2. Са становишта опорезивања прихода физичких лица, сагласно одредбама члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон), под зарадом се, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 14. став 1. Закона прописано је да се зарадом сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Сагласно одредби члана 107. ст. 1. и 2. Закона, обвезник који остварује зараде у или из друге државе дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако

порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку. У том случају, обвезник је дужан да сам обрачуна и уплати порез на остварени приход и да пореском органу надлежном према месту пребивалишта, односно боравишта обвезника, најкасније у року од 30 дана од дана када је остварио приход, достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО, који је прописан Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку („Сл. гласник РС“, бр. 82/06).

Сходно томе, како је у предметном случају исплатилац прихода лице које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку (што неспорно произилази из навода из дописа), физичко лице као обвезник дужно је да само обрачуна и уплати порез на остварену зараду (у коју поред зараде за сам рад у Србији, спада и накнада трошкова школовања његове деце у Србији) и да надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО.

Са становишта плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, како се у предметном случају као претходно поставља питање примене закона који уређују област пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености, односно примене одредаба међународног уговора из области обавезног социјалног осигурања имајући у виду да је реч о страном физичком лицу, за давање одговора надлежно је Министарство рада и социјалне политике, Министарство здравља и Министарство економије и регионалног развоја, у чијој надлежности је давање мишљења о примени прописа који уређују наведене области.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект наплату пружених услуга врши у готовом или путем фактурисања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00693/2011-04 од 3.10.2011. год.)

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), прописано је да је лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

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

Одредбом члана 12. ст. 1. и 5. Закона прописано је да је фискални исечак фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, промет који привредни субјект оствари пружањем услуга физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински или безготовински (вирманском уплатом) на рачун пружаоца услуге.

При томе, Министарство финансија напомиње да уколико се плаћање наведене услуге од стране физичких лица врши безготовински, обвезник (пружалац услуге) је дужан да изда фактуру за безготовинско плаћање и у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси, а у бази података фискалне касе као средство плаћања означава се „чек“, сагласно наведеним одредбама Закона.

Питање опредељивања начина наплате извршене услуге (готовински, безготовински и сл) није из делокруга надлежности Сектора за фискални систем Министарства финансија.

2. Остваривање права на рекламацију купљеног добра у случају када је малопродајни објект где је купац купио добро затворен, а право на рекламацију купљеног добра реализује се преко малопродајног објекта другог привредног субјекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 000-00-00396/2011-04 од 30.9.2011. год.)

1. У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и

власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмената (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др).

Чланом 5. Правилника о садржини и начину евидентирања промета издавањем фискалног рачуна, начину отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе и о садржини и вођењу књиге дневних извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 140/2004, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се отклањање грешака у евидентирању промета добара преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу вршити само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, односно фискалног рачуна. Исправка се врши налогом за исправку, на Обрасцу НИ – Налог за исправку.

Сагласно члану 6. ст. 1. и 2. Правилника, исправка на Обрасцу НИ врши се само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра. За сваки фискални исечак, односно фискални рачун, на основу којег се врши исправка евидентираног промета, попуњава се посебан Образац НИ, истог дана када је добро враћено или на други начин рекламирано.

Према томе, у складу са изнетим одредбама Закона и Правилника, у случају када купац у гарантном року рекламира купљену робу, продавац који је евидентирао промет преко фискалне касе, односно издао фискални исечак, дужан је приликом замене рекламиране робе или повраћаја новца да изврши исправку евидентираног промета на обрасцу НИ – Налог за исправку.

При томе, Министарство финансија напомиње да, у конкретном случају, када купац у гарантном року купљену робу код малопродавца рекламира у малопродајном објекту привредног субјекта – лица код којег није директно купљена роба, а који је у обавези да у гарантном року, на основу уговора о пословно-техничкој сарадњи између тог привредног субјекта и малопродавца код кога је роба купљена, изврши замену неисправне робе, односно изврши повраћај новца за неисправну робу, у складу са позитивним прописима који регулишу ову област, при чему је малопродајни објект у коме је купљена роба, односно евидентиран промет преко фискалне касе, затворен, мишљење Министарства финансија је да у овом случају привредни субјект који је у обавези да изврши замену или повраћај новца за неисправну робу, не врши исправку евидентираног промета, с обзиром да исправку евидентираног промета на обрасцу НИ – Налог за исправку врши малопродавац код кога је евидентиран промет преко фискалне касе, сагласно изнетим одредбама Закона и Правилника. Фискални исечак предат приликом рекламирања неисправне робе у гарантном року привредном субјекту – лицу код којег није директно купљена роба, у овом случају служи као доказ о испуњености услова за замену неисправне робе или за повраћај новца за неисправну робу, односно служи као доказ да је роба купљена пре затварања у малопродајном објекту привредног субјекта са којим други привредни субјект – лице код којег није директно купљена роба, има уговор о пословно-техничкој сарадњи.

3. а) Моменат евидентирања промета преко фискалне касе за лице које обавља делатност путничких агенција и туроператора у случају склапања уговора са валутном клаузулом којим је предвиђено и одложено плаћање туристичке услуге, при чему се применом уговорене валутне клаузуле приликом уплате наредних рата јављају позитивне или негативне курсне разлике

б) Основица за обрачунавање ПДВ када обвезник ПДВ – туристичка агенција уговори вредност јединствене туристичке услуге у иностраној валути уз примену продајног курса пословне банке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00294/2011-04 од 15.9.2011. год.)

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

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10 и 101/10, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са наведеном Уредбом, лице које обавља делатност из гране делатности 79.1 (Делатност путничких

агенција и туроператора), дужно је да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, када је у питању моменат евидентирања промета преко фискалне касе за лице које обавља делатност путничких агенција и туроператора, у смислу претходно изнете одредбе Закона, као и заузетог става Министарства трговине и услуга, мишљење Министарства финансија је да је лице које пружа туристичке услуге (организовање туристичких аранжмана) дужно да евидентира промет поменуте услуге преко фискалне касе на дан када је корисник услуге добио од туристичке агенције документ о праву да крене на уговорено путовање, односно пре поласка на путовање, независно од уговореног начина плаћања (авансно плаћање, одложено плаћање или плаћање услуге у целости на дан евидентирања промета преко фискалне касе).

У случају авансне уплате и одложеног плаћања туристичке услуге (отплаћивање на више месечних рата), приликом евидентирања промета преко фискалне касе у бази података фискалне касе као средство плаћања означава се опција „чек“.

Уколико је са корисником туристичке услуге потписан уговор о путовању са валутном клаузулом, пружалац овако уговорене туристичке услуге дужан је да на дан када је корисник услуге добио од туристичке агенције документ о праву да крене на уговорено путовање евидентира целокупну цену уговорене услуге у динарској противвредности, а по курсу предвиђеном наведеним уговором.

При томе, Министарство финансија напомиње да када је уговором са валутном клаузулом предвиђено и одложено плаћање туристичке услуге, при чему се применом уговорене валутне клаузуле приликом уплате наредних рата јављају позитивне или негативне курсне разлике, мишљење Министарства је да се тако настале курсне разлике не евидентирају накнадно преко фискалне касе.

б) Одредбом члана 35. 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 се туристичком агенцијом, у смислу овог закона, сматра обвезник који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путовања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе (у даљем тексту: претходне туристичке услуге).

Туристичке услуге које пружа туристичка агенција сматрају се, у смислу овог закона, јединственом услугом (став 2. члана 35. Закона).

Место вршења јединствене туристичке услуге, сагласно одредби става 3. члана 35. Закона, утврђује се у складу са чланом 12. ст. 1. и 2. овог закона.

Према одредби става 4. истог члана Закона, основица јединствене туристичке услуге коју пружа туристичка агенција је износ који представља разлику између укупне накнаде коју плаћа путник и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – туристичка агенција уговори вредност јединствене туристичке услуге у иностраној валути уз примену продајног курса пословне банке, основица за обрачунавање ПДВ на дан настанка пореске обавезе (даном пријема авансних средстава, односно даном промета туристичке услуге) утврђује се као разлика између укупне накнаде коју плаћа путник и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици, при чему се вредност јединствене туристичке услуге и вредност претходних туристичких услуга изражених у иностраној валути прерачунавају у домаћу валуту применом уговореног курса.

4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом обављања делатности организовања и извођења концерата, културно уметничких догађаја где се продају унапред одштампане улазнице, у оквиру регистрованих делатности 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност), 92340 (Остале забавне активности на другом месту непоменуте), односно делатности из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), групе делатности 90.01 (Извођачка уметност) у складу са новим Законом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 104/09)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-000369/2011-04 од 14.9.2011. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10 и 101/10, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са наведеном Уредбом, лице које обавља делатност из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), односно групе делатности 90.01 (Извођачка уметност) није у обавези да евидентира сваки појединачно остварени промет преко фискалне касе.

Према томе, привредни субјект који обавља делатност из области 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), групе делатности 90.01 (Извођачка уметност), односно који пружа услугу организовања и извођења концерата, културно уметничких догађаја и врши продају унапред одштампаних улазница за наведене културне манифестације, није у обавези да остварен промет продајом улазница евидентира преко фискалне касе, у складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе.

5. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета добара и пружања услуга физичким лицима која су обвезници пореза на додату вредност и обвезници пореза на приходе од самосталне делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-000403/2011-04 од 13.9.2011. год.)

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

Према томе, промет који привредни субјект оствари прометом добара и пружањем услуга физичким лицима која су обвезници пореза на додату вредност и обвезници пореза на приходе од самосталне делатности, није дужан да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да се тако остварен промет, према мишљењу Министарства финансија, не сматра прометом добара, односно пружањем услуга физичким лицима у смислу наведене одредбе Закона.

6. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект који се бави производњом и продајом сточне хране врши промет добара (сточна храна) физичким лицима уз одложено плаћање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00386/2011-04 од 5.8.2011. год.)

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), прописано је да је лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10 и 101/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

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

Одредбом члана 12. ст. 1. и 5. Закона, прописано је да је фискални исечак фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, с обзиром да промет добара на мало (продаја сточне хране физичким лицима) није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари продајом поменутих добара дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински или безготовински (вирманском уплатом) на рачун испоручиоца добра.

При томе, Министарство финансија напомиње да у случају одложеног плаћања поменутих добара, сагласно претходно наведеним члановима Закона, привредни субјект је дужан да у моменту испоруке добара изда фискални исечак, односно евидентира промет преко фискалне касе, у укупном износу испоручених добара, независно да ли накнаду за добра прима касније, а у бази података фискалне касе као средство плаћања означава се „чек“.

Такође, уколико се плаћање наведених добара од стране физичких лица врши безготовински, обвезник (испоручилац добра) је дужан да изда фактуру за безготовинско плаћање и у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга из области комуналних делатности (пружање услуга ЈКП „Паркинг сервис“)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-000366/2011-04 од 12.7.2011. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног

промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10 и 101/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно члану 3. наведене Уредбе, делатности за које не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе сматрају се и делатности из Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), осим пружања услуга на пијацама: издавање у закуп објеката, тезги и простора на њима,

Према томе, привредни субјект који је основан или су му поверени послови из области комуналних делатности од стране надлежног државног органа у складу са одредбама наведеног Закона о комуналним делатностима, није у обавези да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, осим промета који је остварен пружањем услуга на пијацама: издавање у закуп објеката, тезги и простора на њима.

Имајући у виду да је чланом 4. став 2 наведеног Закона о комуналним делатностима прописано да скупштина општине може, као комуналне делатности, одредити и друге делатности од локалног интереса и прописати услове и начин њиховог обављања, а с обзиром да је међу наведеним делатностима као делатност од локалног интереса наведена и делатност одржавања јавних простора за паркирање, у конкретном случају ЈКП „Паркинг сервис“ из Новог Сада није у обавези да промет остварен обављањем поменути делатности евидентира преко фискалне касе.

По питању забране безготовинске уплате накнаде за уклањање возила и захтева за наплату накнаде у готовом није надлежно Министарство финансија – Сектор за фискални систем.

8. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом интернет продаје стручних приручника и књига у оквиру делатности 70.22 (Консултантске активности у вези с пословањем и осталим управљањем), при чему се испорука врши путем брзе поште, City Expres-a, поузећем и слично

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00447/2011-04 од 2.6.2011. год.)

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

Одредбом члана 12. став 1. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), као и лице која обавља делатност из области делатности 53 (Поштанске активности) ослобођено је обавезе евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, у складу са наведеном одредбом Закона, као и наведеном Уредбом, привредни субјект (правно лице и предузетник) који врши продају добара посредством интернета у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), при чему се испорука добара врши преко привредних субјеката чија делатност спада у област делатности 53 (Поштанске активности), односно путем брзе поште, City Express-а, поузећем и слично, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да привредни субјект чија је претежна делатност 70.22 (Консултантске активности), пре отпочињања интернет продаје својих стручних приручника и књига мора у свом оснивачком акту имати уписану и наведену делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета).

Министарство финансија напомиње да се испоруком путем поште сматра само испорука поштанских пошиљки (пакета) преко привредних субјеката који обављају делатности из гране делатности 53 (Поштанске активности).

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 Фонд солидарне стамбене изградње општине Кладово, као индиректни корисник буџета општине Кладово, има право да станове прода младим брачним паровима на рок од 20 година (са хипотеком на продате станове) без обрачуна камате и неангажовањем комерцијалних банака као посредника у продаји станова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. службено од 6.10.2011. год.)

У прилогу дописа достављени су: Одлука о оснивању Фонда солидарне стамбене изградње општине Кладово, Одлука о изменама и допунама Одлуке о оснивању Фонда солидарне стамбене изградње општине Кладово и Статут Фонда.

1. Из достављених аката се види да су донети у периоду од 2001. до 2004. године и да им је основ за доношење Закон о порезу на фонд зарада. С обзиром да је Закон о порезу на фонд зарада престао да важи 1. јула 2004. године („Сл. гласник РС“, бр. 33/04), а да је Законом о измени Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 26/01), од 1. јуна 2001. године, брисана обавеза издвајања средстава за солидарну стамбену изградњу, укинут је и основ за функционисање и рад Фонда солидарне стамбене изградње, као правног лица.

У складу са наведеним, Скупштина општине Кладово била је у обавези да усклади наведена акта. Како то није урађено у протеклом времену, приликом усклађивања тих аката у наредном периоду треба имати у виду и одредбе Закона о социјалном становању („Сл. гласник РС“, бр. 72/09).

2. У вези питања да ли индиректни буџетски корисник може да даје кредит без камате и без ангажовања комерцијалних банака, Министарство финансија указује да Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10), као системски закон у области јавних финансија, искључује могућност давања кредита без посредства банака, јер се преузете обавезе и све финансијске обавезе директних, односно индиректних корисника буџетских средстава извршавају са консолидованог рачуна трезора искључиво на принципу готовинске основе. Осим тога, према члану 5. став 2. Закона о банкама („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 и 91/10), нико осим банке не може се бавити давањем кредита.

3. С обзиром да је уз допис достављена и копија уплатнице којом се доказује да је, ради добијања мишљења Министарства финансија, уплаћена републичка административна такса у износу од 1.000 динара, Министарство финансија обавештава да су, према члану 18. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11), органи и организације јединица локалне самоуправе ослобођени од плаћања републичке административне таксе.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ОКТОБРУ МЕСЕЦУ 2011. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2011. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о јавном дугу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.
Закон о измени Закона о обавезном осигурању у саобраћају	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Комерцијалне банке а.д. Београд по задужењу Грађевинске дирекције Србије д.о.о. Београд	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.

УРЕДБЕ

Уредба о изменама Уредбе 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. 74 од 5. октобра 2011.
Уредба о ближеј садржини, року и начину преузимања података неопходних за успостављање Јединствене базе података Централног регистра обавезног социјалног осигурања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају краткорочних државних хартија од вредности на примарном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2011.
Уредба о мерама за спречавање не благовременог измиривања новчаних обавеза јавног сектора према привредним субјектима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 28. октобра 2011.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о тарифи Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 76 од 12. октобра 2011.
Правилник о условима и начину плаћања у готовом новцу у динарима за правна и физичка лица која обављају делатност	Сл. гласник РС, бр. 77 од 14. октобра 2011.
Правилник о садржају и начину финансијског извештавања о планираним и оствареним приходима и примањима и планираним и извршеним расходима и издацима јединица локалне самоуправе	Сл. гласник РС, бр. 79 од 25. октобра 2011.
Правилник 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. 79 од 25. октобра 2011.
Правилник о допунама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за Народну банку Србије	Сл. гласник РС, бр. 79 од 25. октобра 2011.

ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2011. години	Сл. гласник РС, бр. 75 од 7. октобра 2011.
Одлука о подацима о девизним рачунима резидената које банке достављају Народној банци Србије	Сл. гласник РС, бр. 75 од 7. октобра 2011.

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основнице доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 80 од 28. октобра 2011.
---	---

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 873 of 27 July 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 873 од 27. јула 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 76 од 12. октобра 2011.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 874 of 31 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 874 од 31. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 76 од 12. октобра 2011.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 875 of 31 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 875 од 31. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 76 од 12. октобра 2011.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 884 of 22 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 884 од 22. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 76 од 12. октобра 2011.

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 896 of 2 September 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 896 од 2. септембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 76 од 12. октобра 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 897 of 2 September 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 897 од 2. септембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 76 од 12. октобра 2011.</p>
<p>COMMISSION REGULATION (EC) No 936/1999 of 27 April 1999 amending or repealing certain regulations on the classification of goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 936/1999 од 27. априла 1999. године којом се мењају или стављају ван снаге одређене Уредбе у вези са сврставањем роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 79 од 25. октобра 2011.</p>
<p>The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (23rd Session – May 1999) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (23. заседање – мај 2000)</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 79 од 25. октобра 2011.</p>
<p>The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (24th Session – October 1999) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (24. заседање – октобар 2000)</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 79 од 25. октобра 2011.</p>

ЦИП – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

Месечно. –
ИССН 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
ЦОБИСС. СР-ИД 43429132