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

4/април 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 савремена мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

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

Тел: 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Утврђивање опорезиве добити уколико нерезидентни обвезник изводи радове из области грађевинске монтаже на територији Републике Србије пословањем преко сталне пословне јединице 11
- б) Именовање пореског пуномоћника нерезидентног правног лица које остварује приходе или стиче имовину на територији Републике Србије ван пословања своје сталне пословне јединице 11
- в) Обавеза евидентирања за плаћање ПДВ сталне пословне јединице страног привредног друштва 11

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Основица за обрачунавање ПДВ за промет логистичких услуга који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, при чему обвезник ПДВ – пружалац услуга за пружање предметних услуга користи основна средства у власништву обвезника ПДВ – примаоца логистичких услуга који за свој промет (давање на коришћење основних средстава) не потражује накнаду од обвезника ПДВ – пружаоца логистичких услуга 19
 2. Порески третман новчаног износа који обвезник ПДВ – уговарач осигурања потражује од осигураника (индивидуалних пољопривредних произвођача) на име премије осигурања коју је осигуравајуће друштво обрачунало и наплатило обвезнику ПДВ – уговарачу осигурања на основу уговора чији је предмет осигурање усева и плодова индивидуалних пољопривредних произвођача, о чему се издаје генерална полиса чији је саставни део списак осигураника 21
 3. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по основу примања новчаних средстава која у оквиру хуманитарне акције „Буди и ти део мозаика“ прикупља Фондација солидарности Србије од грађана и уплаћује на посебан уплатни рачун, односно која ће на исти уплатни рачун бити уплаћена од стране других лица на основу закључених уговора о донацији. . 22
 4. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за извоз железничких вагона у случају када се једна уговорна страна – обвезник ПДВ обавезује да обезбеди одређена добра за производњу вагона и да изврши извоз произведених вагона, док се друга уговорна страна – обвезник ПДВ обавезује да обезбеди техничку документацију, радну снагу и друга добра потребна за производњу вагона 23
-

5. Порески третман промета услуга пријема и отпреме аутобуса (тзв. перонизација аутобуса)	25
6. Порески третман пружања услуге посредовања код промета услуга смештаја у хотелима који се налазе у иностранству и у Републици Србији ..	26
7. Порески третман промета услуга дистрибуције неадресованог рекламног материјала у поштанске сандучиће на територији Републике Србије који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши лицу из иностранства ...	27
8. Порески третман новчаних средства која привредно друштво – обвезник ПДВ прими од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде на име обављања мера за спровођење одгајивачког програма за одређени временски период	28
9. Порески третман промета опреме у судском извршном поступку	29
10. Порески третман промета саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије за који обвезник ПДВ остварује накнаду од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде.	31
11. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – ЈУ „Туристичка организација Чачка“ по основу набавке пловног објекта – катамарана за потребе обављања туристичке делатности и поспешивања туристичке понуде	32
12. Порески третман промета услуга израде концепта базе података, комуникацијских платформи и web portala, адаптације базе података за потребе комуницирања са информационим системом за контролу продаје, адаптације и поставке базе података за потребе on line извештавања, поставке и адаптације web portala, имплементације и одржавања система sms комуникације и извештавања по тржиштима, који врши обвезник ПДВ страном лицу, као и порески третман промета услуга коришћења сервера који страном лице врши домаћем обвезнику ПДВ ...	34
13. Порески третман промета апарата за одређивање шећера у крви	36
14. Порески третман промета услуга атестирања производа – трансформатора и генератора, услуга квалитативног пријема предметних производа у иностранству, као и услуга провере испуњености стандарда који страна лица врше домаћем привредном друштву	37
15. Порески третман увоза књига за попуну фонда библиотеке Бајракли џамије које Исламска заједница Србије бесплатно добија из иностранства ..	39
16. Порески третман продаје путничког аутомобила по основу чије набавке је обвезник ПДВ користио право на одбитак претходног пореза после чега је извршио исправку одбитка претходног пореза из разлога што је донео одлуку да тај путнички аутомобил (који је користио искључиво за промет услуга давања у закуп) користи као службено возило	40
17. Право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу соларијума који врши обвезник ПДВ за потребе давања у закуп лицима са територије Републике Србије.	41
18. Порески третман преноса целокупне имовине (пословне зграде, земљиште, основна средства и др) који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ у поступку редовног промета	43

19. Пореска стопа на увоз и промет ломљеног кукуруза	44
20. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се финансирају средствима донације у оквиру спровођења пројекта „Подршка успостављању Централног института за конзервацију“ на основу Меморандума о разумевању између Владе Републике Србије и Владе Републике Италије.	45
21. Порески третман промета и увоза делова, односно компоненти од којих се састоје ортогичка и протетичка средства, као и замене тих компоненти у гарантном року	46
22. Порески третман промета услуге омогућавања учешћа на тендеру на основу уговора о конзорцијуму закљученом ради учествовања у поступку приватизације предузећа, као и право на одбитак претходног пореза привредног друштва коме је пружена предметна услуга	47
23. Порески третман промета и увоза система (сета) за инфузију	50
24. Порески третман исказаног расхода за цигарете, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ на расход цигарета	51
25. Порески третман промета и увоза папирних пелена за одрасле као помагала код тешкоћа са мокрењем – инконтиненције, као и гаћица за инконтиненцију	54
26. Порески третман увоза инвалидских колица и других ортопедских помагала које бесплатно добијају здравствене установе из Војводине о „The Church of Jesus Christ of Latterday Saints“ из САД	56
27. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који се бави прометом лекова за промет контролних маркица које се лепе на спољње паковање лека који врши обвезник ПДВ	58
28. Да ли је Фонд за иновациону делатност обвезник ПДВ?	59
29. Да ли су накнаде за воде предмет опорезивања ПДВ?	61
30. Порески третман отпремања кинематографског материјала у иностранство који врши обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа, као и промета услуге преноса односно уступања имовинских права по основу производње видеограма страном лицу	63
31. Порески третман потраживања трошкова тужбе од физичког лица – закупца стана поднете због неплаћене закупнине, односно против физичког лица – власника стана због неплаћања одржавања зграде.	66
32. Обавеза исправке одбитка претходног пореза обвезника ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему за вршење делатности, у случају брисања из евиденције за ПДВ по службеној дужности.	68

-
33. Порески третман промета дела грађевинског објекта без накнаде који врши обвезник ПДВ – финансијер који нема својство инвеститора 70
 34. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који закупи пословни простор од физичког лица које није обвезник ПДВ и добије рачун за испоруку електричне енергије који, између осталог, садржи и податак о обвезнику ПДВ – закупу пословног простора 71
 35. Порески третман промета услуга које се пружају у складу са прописима којима се уређује здравствена заштита 73
 36. Порески третман новчаних средстава која обвезник ПДВ – кооперант прима од фабрике шећера на име накнаде штете која је настала тако што фабрика шећера није испунила обавезу преузету уговором који је закључила са кооперантом 75

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Основица за обрачун амортизације за стална средства набављена пре 1. јануара 2010. године, а која се по први пут разврставају у амортизационе групе 77
 2. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник изврши улагање у изградњу некретнине коју не користи искључиво за обављање делатности. 78
 3. Признавање отписа вредности појединачних потраживања као расхода у пореском билансу обвезника. 80
 4. Да ли приход спортског клуба остварен по основу продаје улазница представља опорезив приход са становишта Закона о порезу на добит правних лица? 81
 5. Да ли је Дирекција за путеве града Шапца обвезник пореза на добит правних лица? 82
 6. Признавање отписа вредности појединачног потраживања као расхода у пореском билансу обвезника у случају брисања дужника из регистра привредних субјеката по основу решења стечајног судије, а без претходног покретања судског поступка ради намирења предметног потраживања. 84
 7. Право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит правних лица за улагања извршена у основна средства обвезника који је као претежну делатност регистровао делатност из подгрупе 01110 – Гајење жита и других засада, а почетком 2010. године извршио улагања у изградњу силоса за житарице, па је, с тим у вези, у оснивачки акт уписао и делатност из подгрупе 63120 – Складишта и стоваришта 86
 8. Да ли је Завод за интелектуалну својину обвезник пореза на добит правних лица за приходе које оствари по основу дела таксе за проширење коју Европска патентна организација трансферише Заводу? . . 88
-

-
9. Исказивање износа обрачунате камате по основу зајма који је резидентни обвезник дао у динарима (са уговореном валутном клаузулом) свом повезаном правном лицу, такође резидентном обвезнику 91
 10. Да ли се као расход у пореском билансу признају издаци које обвезник – послодавац има по основу уплате премије за добровољно додатно пензијско осигурање, односно уплате доприноса у добровољни пензијски фонд за своје запослене? 93

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је привредно друштво, приликом подношења пореске пријаве на Обрасцу ППИ-1, у обавези да пријави целокупно земљиште које поседује или само оно које користи и какав је порески третман земљишта које не користи? 95
 2. Да ли је физичко лице – пољопривредник у обавези да плати порез на наслеђе и поклон на имовину коју су он и његова сестра, као наследници првог наследног реда, наследили од свог оца као оставиоца, која је подељена међу њима споразумном деобом (унетом у решење о наслеђивању), као и да ли – у случају постојања пореске обавезе, има право на пореско ослобођење, с обзиром да је пољопривредник, а имовину која је наслеђена и деобом стечена у искључиву својину чине једна зграда, помоћна зграда, земљиште и шума? 97
 3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на стицање права својине на непокретности по основу правоснажне судске пресуде? 100
 4. Да ли се плаћа порез на поклон у случају када привредно друштво донесе одлуку о отпису потраживања од зависног друштва, за услуге извршене у периоду од 1.1.2004. до 31.12.2010. године, за које је њихов пружалац обрачунавао и плаћао порез на додатну вредност, а зависно привредно друштво користило право на одбитак претходног пореза? 102
 5. Могућност ослобођење од пореза на имовину из разлога инвалидитета, односно ниских примања чланова домаћинства. 104
 6. Да ли привредно друштво чија је претежна делатност прерада и конзервисање меса има право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на објектима намењеним за узгој и тов јунади који се фактички не користе (због потребе за инвестиционим улагањима ради довођења тих објеката у функцију)? 105
 7. Да ли ће се код утврђивања пореза на имовину пореског обвезника који не води пословне књиге, за 2011. годину, примењивати прогресивна пореска стопа или пропорционална стопа до 0,40% независно од висине пореске основице? 107
-

-
8. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када је физичко лице које је имало стан у својини на територији Републике Србије купило други стан који је потом уступило свом сину – коме је предметни стан први стан на територији Републике Србије? 109
 9. Да ли се код купопродаје стечајног дужника као правног лица по уговору закљученом дана 3.4.2008. године порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности или на пренос целокупне имовине правног лица? 113
 10. Да ли се на пренос уз накнаду удела у друштву са ограниченом одговорношћу, по основу уговора о купопродаји, плаћа порез на пренос апсолутних права, а ако се плаћа – којим прописом је то уређено и колика је пореска стопа? 115

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода које остварује физичко лице у радном односу код домаћег послодавца – правно лице (зависно предузеће), у случају када то домаће правно лице рефундира страном правном лицу (матично предузеће) део износа тржишне цене акција које матично предузеће под повољнијим условима продаје запосленима у зависном предузећу, у висини разлике између тржишне и повлашћене цене акција 117
2. Обавеза плаћања пореза на капитални добитак по основу прихода остварених продајом непокретности 120
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 122
4. Примена неопорезивог износа приликом исплате накнаде зараде запосленој за време породилског одсуства и одсуства са рада ради неге детета у случају када то лице, у зависности од дужине радног односа, остварује право на 30%, односно 60% од износа накнаде зараде. 125
5. Порески третман зарада запослених особа са инвалидитетом у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом 127

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли физичко лице има право на повраћај пореза на употребу моторних возила који је платио дана 31.1.2011. године, приликом регистрације теретног возила носивости мање од 3,5 тоне, с обзиром да се од 5. априла 2011. године порез на употребу моторних возила не плаћа на ту врсту возила? 129
-

-
2. Могућност ослобођење од пореза на регистровано оружје које је физичко лице купило као официр ЈНА..... 131

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Када се сматра да је извршено плаћање пореза у случају уплате у банци на дан који се сматра нерадним за банку тј. да ли се мишљење Министарства финансија број: 430-01-00167/2005-04 од 28. јула 2005. године може и даље примењивати? 133
2. Да ли јединице локалне самоуправе могу у 2011. години донети одлуку о отпису камате на порески дуг по основу изворних јавних прихода доспеле на дан 31.12.2010. године?..... 136
3. Да ли се одредбе Закона о пореском поступку и пореској администрацији сходно примењују и на локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, накнаду за коришћење грађевинског земљишта и накнаду за заштиту и унапређивање животне средине? 136

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Основица за обрачун и плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање на накнаду зараде запосленој на породилском одсуству, у случају када запосленој припада 30% од износа накнаде зараде 141

ЦАРИНЕ

1. Отпуст царинског дуга..... 143
 2. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина на опрему за потребе Народне библиотеке Србије (рачунарска опрема, сервери, софтвери за функционисање електронских читаоница и читаоница за слепе и слабовиде) коју библиотеци поклања страна фирма, а која је ангажовала домаћу фирму (званичног заступника за продају IBM опреме за Србију) да изврши куповину целокупне нове опреме, као и да је инсталира. 145
 3. Могућност ослобођења од плаћања царинских дажбина на привремени увоз опреме и алата који би се користили за извођење инвестиционог објекта: LOT В5.1 изградња мостова бр. 13, 14 и 15 на сектору В5 обилазнице око Београда (прва фаза), а коју би огранак страног правног лица по извршењу Уговора извезао у непромењеном стању... 147
-

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Начин на који држављани Републике Словеније могу да остваре право на ослобађање од пореза на дивиденде, враћање више плаћеног пореза на дивиденде и смањење пореза на дивиденде и камате по основу одредби Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Србијом. 149
2. Примена члана 15. став 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом, односно да ли физичко лице – резидент (и држављанин) Републике Србије, који је запослен у компанији у Аустрији и упућен на рад у представништво у Републици Србији, подлеже обавези плаћања годишњег пореза на доходак грађана само у Републици Србији? 156

БУЏЕТСКИ СИСТЕМ

1. Да ли завршни рачуни буџета градских општина подлежу обавезној екстерној ревизији, као и на основу којих чланова Закона о буџетском систему и Закона о локалној самоуправи проистиче ова обавеза? 163
2. Да ли неутрошена буџетска средства, пренета јавној агенцији као субвенција, а утврђена завршним рачуном за 2010. годину, представљају добит или је то неутрошени буџетски приход који агенцији, као другом кориснику јавних средстава, остаје на располагању у текућој буџетској години? 165

ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

1. Да ли Привредна комора Србије испуњава услове за ослобађање од плаћања административних такси и локалних комуналних такси, као државни орган или организација? 167

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у априлу месецу 2011. године 169
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Утврђивање опорезиве добити уколико нерезидентни обвезник изводи радове из области грађевинске монтаже на територији Републике Србије пословањем преко сталне пословне јединице

б) Именовање пореског пуномоћника нерезидентног правног лица које остварује приходе или стиче имовину на територији Републике Србије ван пословања своје сталне пословне јединице

в) Обавеза евидентирања за плаћање ПДВ сталне пословне јединице страног привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-182/2011-04 од 22.3.2011. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Сагласно одредби члана 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидентни обвезник) подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике, при чему је нерезидентни обвезник, у смислу овог закона, правно лице које је основано и има седиште стварне управе и контроле ван територије Републике.

У складу са одредбом члана 4. ст. 1. и 2. Закона, стална пословна јединица је свако стално место пословања преко којег

нерезидентни обвезник обавља делатност, а нарочито: огранак; погон; представништво; место производње, фабрика или радионица; рудник, каменолом или друго место експлоатације природног богатства. Сталну пословну јединицу чине и стално или покретно градилиште, грађевински или монтажни радови, ако трају дуже од шест месеци, и то: једна или више изградњи или монтажа које се упоредно обављају, или неколико изградњи или монтажа које се обављају без прекида једна за другом.

С тим у вези, а будући да у је у конкретном случају који се наводи у захтеву за мишљење, реч о нерезидентном обвезнику из Босне и Херцеговине (Републике Српске) посебно, Министарство финансија указује на следеће:

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

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

Министарство финансија 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 5. – Стална (пословна) јединица, став 3. прописује: „Градилиште, грађевински, монтажни или инсталациони радови или надзорне делатности у вези са тим радовима, чине сталну (пословну) јединицу, али само ако то градилиште, радови или делатности трају дуже од дванаест месеци“ што, у конкретном случају који се наводи у захтеву, значи да ће се сматрати да нерезидентни обвезник (резидент БИХ – Републике Српске) који у Републици Србији изводи грађевинске радове у временском периоду краћем од дванаест месеци, у Републици Србији нема сталну (пословну) јединицу.

Ово представља изузетак од општег правила наведеног у члану 4. став 2. Закона, да сталну пословну јединицу чине и стално или покретно градилиште, грађевински или монтажни радови, ако трају дуже од шест месеци ..., и резултат је опште прихваћеног става у међународној пракси која грађевинским или инвестиционим радовима даје посебан порески третман. Министарство финансија напомиње да, у конкретном случају који се наводи у захтеву за мишљење, уколико радови трају дуже од дванаест месеци (макар и само један дан дуже од дванаест месеци) сматра се да нерезидентни обвезник (резидент БИХ – Републике Српске) има сталну пословну јединицу у Републици Србији, и у њој подлежу опорезивању за цео период, тј. за дванаест месеци и један дан, а не само за тај један дан који прелази период од дванаест месеци.

Нерезидентни обвезник који обавља делатност преко сталне пословне јединице која не води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, дужан је да води у тој сталној пословној јединици евиденцију којом се обухватају сви подаци о приходима и расходима, као и други подаци од значаја за утврђивање добити коју та јединица остварује пословањем на територији Републике. Ови подаци се исказују у пореском билансу на Обрасцу ПБПЈ, у складу са Правилником о начину исказивања прихода и расхода ради утврђивања добити коју стална пословна јединица нерезидентног обвезника оствари на територији Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 19/07 и 99/10).

Међутим, уколико нерезидентни обвезник изводи радове из области грађевинске монтаже на територији Републике и то пословањем преко сталне пословне јединице која води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс као порески обвезник из члана 1. став 1. овог закона на Обрасцу ПБ 1 – Порески биланс обвезника пореза на

добит правних лица, 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 пореском поступку и пореској администрацији

Према члану 13. 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), порески обвезник може учествовати у порескоправном односу преко свог пуномоћника или законског заступника, ако тим законом није друкчије одређено. Ако порески обвезник лично учествује у порескоправном односу, може да има и пуномоћника, а ако пуномоћник у његово име учествује у порескоправном односу, може и лично да учествује.

Према члану 14. ЗПППА, пуномоћник пореског обвезника је лице које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве и др). Порески обвезник – нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидент) који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан је да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник. Ако нерезидент остварује приходе који се опорезују по одбитку, за које није обавезно подношење пореске пријаве, неће постојати обавеза одређивања пуномоћника.

Под сталном пословном јединицом нерезидентног правног лица која је дужна да има ПИБ, сматра се стална пословна јединица нерезидентног правног лица дефинисана одредбама

закона који уређује порез на добит правних лица (члан 27. став 3. ЗПППА).

Према члану 3. став 2. ЗПППА, ако овим законом није друкчије прописано, порески поступак се спроводи по начелима и у складу са одредбама закона којим се уређује општи управни поступак.

Одредбама члана 47. ст. 1. и 2. Закона о општем управном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 33/97 и 31/01, у даљем тексту: ЗУП), прописано је да странка односно њен законски заступник може одредити пуномоћника који ће заступати странку у поступку, осим у радњама у којима је потребно да сама странка даје изјаве. Радње у поступку које пуномоћник предузима у границама пуномоћја имају исто правно дејство као да их је предузела сама странка, односно њен законски заступник.

Према одредби члана 48. став 1. ЗУП, пуномоћник може бити свако лице које је потпуно пословно способно, осим лица која се баве надрисарством.

Према томе, порески обвезник има обавезу да именује пореског пуномоћника ако је нерезидент Републике Србије који нема сталну пословицу јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице.

Порески обвезник нема обавезу да именује пореског пуномоћника:

- ако је резидент Републике Србије, или
- ако је нерезидент Републике Србије који на територији Републике Србије има сталну пословну јединицу, или
- ако је нерезидент Републике Србије који ван пословања своје сталне пословне јединице не остварује приходе и не стиче имовину на територији Републике Србије.

Према мишљењу Министарства финансија, порески пуномоћник може бити како физичко, тако и правно лице, које је потпуно пословно способно.

Радње пореског пуномоћника које предузима у пореском поступку имају исто правно дејство као да их је предузео порески обвезник.

Министарство финансија напомиње да нерезиденту који није у року од 10 дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавестио Централну Пореску управу о лицу које је њихов порески пуномоћник, Централна Пореска управа закључком поставља заступника по службеној дужности, што је прописано чланом 16. став 1. тачка 2) ЗПППА.

в) Са асијектѝа Закона о порезу на додатиу вредности

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

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

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

Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) уређени су, између осталог, облик и садржина евиденционе пријаве, као и поступак евидентирања и брисања из евиденције обвезника ПДВ.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, евиденциона пријава подноси се надлежној организационој јединици Пореске управе (у даљем тексту: надлежни порески орган).

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

- 1) за обвезника – правно лице или предузетника – организациона јединица на чијем подручју има седиште;
- 2) за обвезника – пољопривредника који се определио за обавезу плаћања ПДВ и друго физичко лице – организациона јединица на чијем подручју има пребивалиште;
- 3) за обвезника – правно лице које је, према обиму својих пореских обавеза, сврстано у великог пореског обвезника – Центар за велике пореске обвезнике;

4) за обвезника – сталну пословну јединицу страног лица (огранак и др) – организациона јединица на чијем подручју има место пословања или седиште.

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, пријаву за евидентирање обвезника ПДВ може, односно у одређеном случају мора да поднесе обвезник који на територији Републике Србије има седиште или пребивалиште, односно место пословања. Привредно друштво које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, нема могућност евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, тј. подношења евиденционе пријаве пореском органу.

Међутим, стална пословна јединица страног привредног друштва (нпр. огранак) основана у складу са позитивним прописима Републике Србије, а која испуњава Законом прописане услове, може, односно у Законом прописаном случају мора, да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, тј. организационој јединици Пореске управе на чијем подручју има место пословања или седиште. Обвезник ПДВ – стална пословна јединица страног лица, као и сваки други обвезник ПДВ, има све Законом прописане обавезе (нпр. издавање рачуна, подношење периодичне пореске пријаве, обрачунавање и плаћање ПДВ, вођење евиденције и др) и права (право на одбитак претходног пореза, право на повраћај ПДВ и др).

Министарство финансија напомиње да када страног лице врши опорезиви промет добара или услуга на територији Републике Србије (место промета уређено је одредбама чл. 11. и 12. Закона), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет, сагласно одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, има порески дужник – порески пуномоћник страног лица или прималац добара и услуга ако страног лице није одредило пореског пуномоћника.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Основица за обрачунавање ПДВ за промет логистичких услуга који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, при чему обвезник ПДВ – пружалац услуга за пружање предметних услуга користи основна средства у власништву обвезника ПДВ – примаоца логистичких услуга који за свој промет (давање на коришћење основних средстава) не потражује накнаду од обвезника ПДВ – пружаоца логистичких услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-333/2011-04 од 28.4.2011. 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).

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.

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, када обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора, пружа логистичке услуге другом обвезнику ПДВ, при чему за пружање предметних услуга користи основна средства (нпр. непокретности, возила и др) у власништву обвезника ПДВ – примаоца логистичких услуга који за свој промет (давање на коришћење основних средстава) не потражује накнаду од обвезника ПДВ – пружаоца логистичких услуга (корисника основних средстава), при чему се накнада за промет логистичких услуга, у уговореном временском периоду (првих 7 месеци), одређује као збир вредности трошкова пружања логистичких услуга (нпр. трошкови зарада запослених, утрошеног горива, трошкови одржавања основних средстава и др), основицу за обрачунавање ПДВ за промет логистичких услуга чини тако опредељени износ накнаде, без ПДВ. Поред тога, Министарство финансија напомиње да у конкретном случају коришћење основних средстава у власништву обвезника ПДВ – примаоца логистичких услуга не представља трошак за обвезника ПДВ – пружаоца логистичких услуга, с обзиром да се давање на коришћење предметних добара врши без накнаде.

2. Порески третман новчаног износа који обвезник ПДВ – уговарач осигурања потражује од осигураника (индивидуалних пољопривредних произвођача) на име премије осигурања коју је осигуравајуће друштво обрачунало и наплатило обвезнику ПДВ – уговарачу осигурања на основу уговора чији је предмет осигурање усева и плодова индивидуалних пољопривредних произвођача, о чему се издаје генерална полиса чији је саставни део списак осигураника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-297/2011-04 од 28.4.2011. год.)

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

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – уговарач осигурања закључи са осигуравајућим друштвом уговор чији је предмет осигурање усева и плодова индивидуалних пољопривредних произвођача о чему се издаје генерална полиса чији је саставни део списак осигураника (индивидуалних пољопривредних произвођача), а потом износ премије осигурања, који му је осигуравајуће друштво обрачунало и наплатило, потражује од сваког пољопривредног произвођача посебно, сразмерно вредности осигуране имовине, у овом случају на новчани износ који уговарач осигурања потражује од осигураника (индивидуалних пољопривредних произвођача) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет који је предмет опорезивања ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ који набави пољопривредне производе од пољопривредника дужан да по том основу обрачуна и исплати ПДВ надокнаду у новцу пољопривреднику, сагласно одредбама члана 34. Закона.

3. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по основу примања новчаних средстава која у оквиру хуманитарне акције „Буди и ти део мозаика“ прикупља Фондација солидарности Србије од грађана и уплаћује на посебан уплатни рачун, односно која ће на исти уплатни рачун бити уплаћена од стране других лица на основу закључених уговора о донацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-344/2011-04 од 28.4.2011. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

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

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

Сагласно наведеном, примање новчаних средстава која, према наводима из захтева за мишљење, у оквиру хуманитарне акције „Буди и ти део мозаика“, прикупља Фондација солидарности Србије од грађана и уплаћује на посебан уплатни рачун, односно која ће на исти уплатни рачун бити уплаћена од стране других лица на основу закључених уговора о донацији, а која су намењена пружању помоћи деци оболелој од Батенове болести, не сматра се предметом опорезивања ПДВ. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако се из добијених новчаних

средстава врши набавка добара или услуга у Републици Србији, испоручилац добара, односно пружалац услуга, под условом да је реч о обвезнику ПДВ и опорезивом промету, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

4. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за извоз железничких вагона у случају када се једна уговорна страна – обвезник ПДВ обавезује да обезбеди одређена добра за производњу вагона и да изврши извоз произведених вагона, док се друга уговорна страна – обвезник ПДВ обавезује да обезбеди техничку документацију, радну снагу и друга добра потребна за производњу вагона

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-318/2011-04 од 28.4.2011. год.)

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за

промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05 и 58/06, 112/06, 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, 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, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара може да оствари само обвезник ПДВ – власник добара која се извозе, ако поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. С тим у вези, код реализације уговора названог уговором о производњи железничких вагона у циљу њиховог извоза, којим се прва уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да обезбеди одређена добра за производњу вагона и да у својству извозника (лице за чији рачун се подноси декларација и које је у време прихватања декларације власник робе, односно има слична права располагања робом) изврши извоз произведених вагона, док се друга уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да обезбеди техничку документацију, радну снагу и друга добра потребна за производњу вагона, у том случају пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза из члана 24. став 1. тачка 2) Закона може да оствари прва уговорна страна (обвезник ПДВ) уз испуњење прописаних услова. Друга уговорна страна (обвезник ПДВ) је дужна да за промет који врши

првој уговорној страни (обвезнику ПДВ) обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

5. Порески третман промета услуга пријема и отпреме аутобуса (тзв. перонизација аутобуса)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-236/2011-04 од 27.4.2011. 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).

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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, промет услуга пријема и отпреме аутобуса (тзв. перонизација аутобуса), који врши обвезник ПДВ, опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за извршени промет услуга, без ПДВ.

Поред тога, Сектор за фискални систем Министарства финансија указује да није надлежан за давање одговора на питања

у вези са применом Општих услова пословања аутобуских станица („Сл. гласник РС“, бр. 26/08) нити на питања која се односе на уговорне односе успостављене између уговорних страна.

6. Порески третман пружања услуге посредовања код промета услуга смештаја у хотелима који се налазе у иностранству и у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-254/2011-04 од 27.4.2011. 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 услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

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

Место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана,

одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања (члан 12. став 4. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, место промета услуге смештаја у хотелу, као и услуге посредовања код промета ове услуге (резервација хотелског смештаја), је место у којем се хотел налази. С тим у вези, обвезник ПДВ који пружа услуге посредовања код промета услуга смештаја у хотелима који се налазе у иностранству нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за извршени промет услуга, с обзиром да је реч о услугама које нису предмет опорезивања ПДВ. Када је реч о промету услуга посредовања код промета услуга смештаја у хотелима који се налазе у Републици Србији, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. По основу промета услуга посредовања код промета услуга смештаја у хотелима, независно од тога да ли се хотели налазе у иностранству или у Републици Србији, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

7. Порески третман промета услуга дистрибуције неадресованог рекламног материјала у поштанске сандучиће на територији Републике Србије који домаће привредно друштво – обвезник ПДВ врши лицу из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-269/2011-04 од 27.4.2011. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуга дистрибуције неадресованог рекламног материјала у поштанске сандучиће на територији Републике Србије, који обвезник ПДВ – привредно друштво чије је седиште на територији Републике Србије врши лицу из иностранства, сматра се место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, с обзиром да се предметне услуге, према мишљењу Министарства финансија, не сматрају услугама економске пропаганде. За извршени промет услуга, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по општој стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

8. Порески третман новчаних средства која привредно друштво – обвезник ПДВ прими од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде на име обављања мера за спровођење одгајивачког програма за одређени временски период

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-251/2011-04 од 27.4.2011. 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).

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.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора, прими од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде новчана средства на име обављања мера за спровођење одгајивачког програма за одређени временски период у оквиру којег се, примера ради, врши селекција смотре оваца, контрола продуктивности оваца и др, у том случају обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је у конкретном случају, према мишљењу Министарства финансија, реч о накнади, односно делу накнаде за опорезиви промет услуга. Поред тога, Министарство указује да основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде без ПДВ.

9. Порески третман промета опреме у судском извршном поступку

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-334/2011-04 од 27.4.2011. 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, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

Одредбама члана 1. Закона о извршном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: ЗИП) прописано је да се овим законом уређује поступак по коме судови спроводе принудно остварење потраживања на основу извршне или веродостојне исправе (у даљем тексту: поступак извршења) и спроводе обезбеђење потраживања (поступак обезбеђења), ако посебним законом није другачије одређено, као и поступак по коме судови спроводе принудно остваривање приватноправних потраживања на основу стране извршне исправе.

Према одредби члана 42. став 2. ЗИП-а, средства извршења ради остварења новчаног потраживања су: продаја покретних ствари, продаја непокретности, пренос новчаног потраживања, пренос потраживања за предају покретних ствари или непокретности, уновчење других имовинских права, пренос средстава која се воде на рачуну код банке, продаја акција и продаја удела у привредним субјектима.

Сагласно одредби члана 71. став 1. ЗИП-а, извршење на покретним стварима спроводи се пописом и проценом ствари, продајом ствари и намирењем извршног повериоца од износа добијеног продајом.

Продаја ствари, у складу са одредбом члана 84. став 1. ЗИП-а, врши се путем усменог јавног надметања или непосредном погодбом, а начин продаје одређује се закључком, пазећи на то да се постигне најповољније уновчење ствари.

Продаја путем надметања одредиће се ако су у питању ствари веће вредности, а може се очекивати да ће се ствари продати по цени већој од процењене вредности (став 2. члана 84. ЗИП-а).

Према наведеним законским одредбама, када суд у поступку извршења врши продају опреме извршног дужника – обвезника ПДВ путем усменог јавног надметања, а под условом да је реч о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, извршни дужник има обавезу да за овај промет обрачуна и плати ПДВ, као и да купцу опреме изда рачун у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија указује да блокада рачуна извршног дужника – обвезника ПДВ не ослобађа ово лице обавеза прописаних Законом.

10. Порески третман промета саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије за који обвезник ПДВ остварује накнаду од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-300/2011-04 од 26.4.2011. 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, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије, за који остварује накнаду од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом

случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде, без ПДВ. Наиме, ако је накнада утврђена у бруто износу, основицу за обрачунавање ПДВ чини разлика између бруто износа накнаде и износа ПДВ израчунатог применом прерачунате пореске стопе ПДВ од 18% (која износи 15,254%) на бруто износ накнаде. По основу пружања предметних услуга обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

11. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – ЈУ „Туристичка организација Чачка“ по основу набавке пловног објекта – катамарана за потребе обављања туристичке делатности и поспешивања туристичке понуде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-281/2011-04 од 26.4.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Одредбама става 2. истог члана Закона, прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

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

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

Сходно наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ – ЈУ „Туристичка организација Чачка“ која, за потребе обављања туристичке делатности и поспешивања туристичке понуде предела изузетних одлика Овчарско-Кабларске клисуре којим управља, набавља пловни објекат – катамаран са 20 седишта, нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметног добра.

12. Порески третман промета услуга израде концепта базе података, комуникацијских платформи и web portala, адаптације базе података за потребе комуницирања са информационим системом за контролу продаје, адаптације и поставке базе података за потребе on line извештавања, поставке и адаптације web portala, имплементације и одржавања система sms комуникације и извештавања по тржиштима, који врши обвезник ПДВ страном лицу, као и порески третман промета услуга коришћења сервера који страном лице врши домаћем обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-255/2011-04 од 26.4.2011. 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.

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

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. 5), 7) и (10) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, као и услугама пруженим електронским путем и радио-телевизијским услугама.

- У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ пружа страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, сталну пословну јединицу (за коју се пружа услуга), односно пребивалиште, услуге израде концепта базе података, комуникацијских платформи и web portala, адаптацију базе података за потребе комуницирања са информационим системом за контролу продаје, адаптацију и поставку базе података за потребе on line извештавања, поставку и адаптацију web portala, имплементацију и одржавање система sms комуникације и извештавања по тржиштима, местом промета услуга сматра се иностранство. У овом случају, на накнаду за пружене услуге ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ за предметне услуге наплаћује јединствену накнаду, а имајући у виду да је реч о услугама које се углавном пружају електронским путем, мишљење Министарства је да обвезник ПДВ у рачуну који издаје за ове услуге, као податак о одредби Закона којом је прописано да извршен промет добара и услуга не подлеже опорезивању из 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“, 105/04, 140/04 и

67/05), може да наведе одредбу члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона.

- Када страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, врши обвезнику ПДВ промет услуга коришћења сервера, у том случају, а под условом да страном лице – пружалац услуга нема пореског пуномоћника, обвезник ПДВ има обавезу да, као порески дужник – примаалац услуга из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет страног лица (на рачуну страног лица или на посебном документу сачињеном на основу података из рачуна страног лица) и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се местом промета ових услуга, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, сматра место примаоца услуга, у конкретном случају територија Републике Србије. ПДВ обрачунат на накнаду за промет услуга страног лица обвезник ПДВ може да одбије као претходни порез у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

13. Порески третман промета апарата за одређивање шећера у крви

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00309/2011-04 од 22.4.2011. год.)

Одредбом члана 23. 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 општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Сагласно одредби става 2. тачка 4) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз ортогичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/2004, 130/2004–исправка, 140/2004, 65/2005 и 63/2007, у даљем тексту: Правилник), у члану 3. став 1. тачка 12) подтачка (1), прописано је да се ортогичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају апарати за одређивање шећера у крви као помагала за лечење шећерне и других болести.

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

Сагласно наведеном, на промет апарата за одређивање шећера у крви, укључујући и апарате за одређивање гликолизираног хемоглобина у крви, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом. По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се и увоз ових добара, ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

14. Порески третман промета услуга атестирања производа – трансформатора и генератора, услуга квалитативног пријема предметних производа у иностранству, као и услуга провере испуњености стандарда који страна лица врше домаћем привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3313/2010-04 од 20.4.2011. год.)

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

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, на промет услуга атестирања производа – трансформатора и генератора, услуга квалитативног пријема предметних производа, као и услуга провере испуњености стандарда за те производе, који страна лица, тј. лица која на територији Републике Србије немају седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште, врше домаћем привредном друштву, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ради о услугама инжењера чијим местом промета се сматра место примаоца услуге, у конкретном случају Република Србија. Ако страном лице које врши промет неке од наведених услуга није одредило пореског пуномоћника у Републици Србији, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет тих услуга, у складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона, има прималац услуга као порески дужник. Обвезник ПДВ – прималац услуга има право да ПДВ који је као порески дужник обрачунао за промет услуга који му је извршило страном лице одбије као претходни порез, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

15. Порески третман увоза књига за попуњу фонда библиотеке Бајракли џамије које Исламска заједница Србије бесплатно добија из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-326/2011-04 од 19.4.2011. 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 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз књига за попуњу фонда библиотеке Бајракли џамије које Исламска заједница Србије бесплатно добија из иностранства (у конкретном случају, из Кувајта), ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз књига

врши за рачун Исламске заједнице Србије, што значи да је Исламска заједница Србије у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведена као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

16. Порески третман продаје путничког аутомобила по основу чије набавке је обвезник ПДВ користио право на одбитак претходног пореза после чега је извршио исправку одбитка претходног пореза из разлога што је донео одлуку да тај путнички аутомобил (који је користио искључиво за промет услуга давања у закуп) користи као службено возило

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-325/2011-04 од 19.4.2011. год.)

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

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

Према одредби члана 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.

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.

Сходно наведеним законским одредбама, продаја путничког аутомобила по основу чије набавке је обвезник ПДВ користио право на одбитак претходног пореза у складу са одредбом члана 29. став 2. Закона, после чега је извршио исправку одбитка претходног пореза (у целокупном износу, односно у износу који је утврђен у складу са одредбама члана 32. Закона) из разлога што је донео одлуку да тај путнички аутомобил (који је користио искључиво за промет услуга давања у закуп) користи као службено возило, не сматра се предметом опорезивања ПДВ. У овом случају плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 101/10).

17. Право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу соларијума који врши обвезник ПДВ за потребе давања у закуп лицима са територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-282/2011-04 од 18.4.2011. год.)

Одредбом члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који је, као власник, увезао соларијум за потребе давања у закуп лицима са територије Републике Србије, има право да ПДВ плаћен при увозу одбије као претходни порез, с обзиром да соларијум користи за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет услуге давања у закуп за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по пореској стопи од 18%), под условом да поседује валидну документацију. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ после извесног времена изврши промет соларијума, дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

18. Порески третман преноса целокупне имовине (пословне зграде, земљиште, основна средства и др) који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ у поступку редовног промета

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-262/2011-04 од 18.4.2011. 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.

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

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

Сагласно одредбама члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос целокупне имовине:

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ изврши пренос целокупне имовине (пословне зграде, земљиште, основна средства и др) другом обвезнику ПДВ у поступку редовног промета (што значи да се пренос имовине не врши у току ликвидационог или стечајног поступка), тај пренос не сматра се прометом добара и услуга, под условом да је обвезник ПДВ – стицалац имовине продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

19. Пореска стопа на увоз и промет ломљеног кукуруза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-283/2011-04 од 15.4.2011. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу са одредбом става 2. тачка 2а) истог члана Закона, опорезује се промет житарица, сунцокрета, соје, шећерне репе и уљане репице.

Житарицама, у смислу члана 23. став 2. тачка 2а) Закона, а у складу са одредбом члана 2а Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), сматрају се пшеница и наполица, раж, јечам, овас, кукуруз, пиринач, хељда и просо, у зрну, независно од тога да ли је зрно ових житарица неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет кукуруза у зрну, независно од тога да ли је зрно кукуруза неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено, што значи и ломљено, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

20. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се финансирају средствима донације у оквиру спровођења пројекта „Подршка успостављању Централног института за конзервацију“ на основу Меморандума о разумевању између Владе Републике Србије и Владе Републике Италије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-291/2011-04 од 15.4.2011. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 1ба), 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 наведеним законским одредбама, а узимајући у обзир одредбу члана 4. тачка 4.3 Меморандума о разумевању између Владе Републике Србије и Владе Републике Италије у вези са пројектом „Подршка успостављању Централног института за конзервацију“, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења овог пројекта, који се финансирају средствима донације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Наведено пореско ослобођење остварује се на начин и по поступку предвиђеним 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. 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).

21. Порески третман промета и увоза делова, односно компоненти од којих се састоје ортогичка и протетичка средства, као и замене тих компоненти у гарантном року

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00302/2011-04 од 14.4.2011. год.)

Одредбом члана 23. 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 општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

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

Одредбама члана 3. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је која се добра, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају ортотичким и протетичким средствима.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет ортотичких и протетичких средстава из члана 3. Правилника, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом. По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се и увоз ових добара, ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

Промет и увоз делова, односно компоненти од којих се састоје ортотичка и протетичка средства опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

Поред тога, Министарство финансија указује да замена добара у гарантном року, у конкретном случају делова, односно компоненти од којих се састоје ортотичка и протетичка средства, не сматра се прометом добара у складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 2а) Закона, уз испуњење услова прописаног Правилником о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, 67/05).

22. Порески третман промета услуге омогућавања учешћа на тендеру на основу уговора о конзорцијуму закљученом ради

учествовања у поступку приватизације предузећа, као и право на одбитак претходног пореза привредног друштва коме је пружена предметна услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1100/2010-04 од 12.4.2011. год.)

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када привредно друштво закључи уговор о конзорцијуму са другим привредним друштвом – носиоцем конзорцијума како би том привредном друштву – носиоцу конзорцијума омогућило учешће на тендеру у поступку приватизације неког предузећа и по основу чланства у конзорцијуму стиче уговорени проценат акција субјекта приватизације, при чему укупну цену капитала предузећа – субјекта приватизације плаћа привредно друштво – носилац конзорцијума, према мишљењу Министарства финансија, реч је о услузи омогућавања учешћа на тендеру чији промет се опорезује ПДВ по пореској стопи од 18%. У овом случају, а у складу са одредбом члана 17. став 4. Закона, основицу за обрачунавање ПДВ чини тржишна вредност акција предузећа – субјекта приватизације које привредно друштво – пружалац услуге омогућавања учешћа на тендеру добија по основу промета предметне услуге, без ПДВ.

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који примљене услуге користи или ће их користити да би извршио промет са правом на одбитак претходног пореза (опорезиви промет, промет за који је прописано пореско ослобођење у складу са одредбама члана 24. Закона, као и промет који се врши у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да се врши у Републици) има право

да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет тих услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова предвиђених Законом.

Међутим, привредно друштво – носилац конзорцијума нема право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуге омогућавања учешћа на тендеру, одбије као претходни порез, с обзиром да у овом случају није испуњен услов за остваривање права на одбитак претходног пореза из члана 28. став 1. Закона (предметна услуга се не користи, односно неће се користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, већ за стицање капитала другог привредног субјекта).

23. Порески третман промета и увоза система (сета) за инфузију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-265/2011-04 од 12.4.2011. год.)

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

Сагласно одредби члана 23. става 2. тачка 5) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз материјала за дијализу.

Према одредби члана 5. тачка 6) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматра се и систем за инфузију.

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет система (сетова) за инфузију који се, између осталог, сматрају материјалом за дијализу, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом, при чему Министарство финансија указује да на опредељивање примене пореске стопе није од утицаја чињеница што се предметна добра користе и у друге медицинске сврхе. По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се и увоз ових добара, ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

24. Порески третман исказаног расхода за цигарете, као и утврђивање основице за обрачун ПДВ на расход цигарета

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3460/2010-04 од 12.4.2011. 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 4. тачка 3) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се и исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

Сагласно одредби члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату

вредност („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, у даљем тексту: Уредба), расходом се сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

Према одредби члана 3. став 1. Уредбе, обвезник утврђује расход добара непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту.

Утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа (члан 3. став 2. Уредбе).

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту, у пореском периоду, применом процента предвиђеног Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, на количину робе (добара) која је у том пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата. Када је реч о расходу робе (добара) која је обухваћена Нормативом расхода, ПДВ се не обрачунава и не плаћа до количине утврђене према Нормативу расхода. На расход робе (добара) изнад

количине утврђене у складу са Нормативом расхода, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Према томе, а с обзиром да је Нормативом расхода (део – производња цигарета, редни број 1 – цигарете и остале прерађевине од дувана) за цигарете предвиђен проценат расхода од 0%, обвезник ПДВ – произвођач цигарета дужан је да, у пореском периоду у којем је утврђен расход цигарета (непосредно по настанку или редовним или ванредним пописом), обрачуна ПДВ за укупну количину расхода цигарета и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ на расход цигарета који је утврђен код обвезника ПДВ – произвођача цигарета чини цена коштања расходованих цигарета.

Према томе, а узимајући у обзир прописе којима се уређује акциза, ако је расход цигарета утврђен у акцизном складишту и у складу са тим прописима одобрено, односно наложено уништавање цигарета, које је и извршено, у основицу за обрачунавање ПДВ не урачунава се износ акцизе. Ако је обвезник ПДВ дужан да на утврђени расход цигарета у акцизном складишту плати акцизу у складу са прописима којима се уређује акциза, у том случају у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава се и износ акцизе. Такође, у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава се и износ акцизе када је реч о расходу цигарета који је утврђен у тзв. неакцизном складишту.

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

Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), у члану 2. став 1, прописано је да је обвезник дужан да, сагласно члану 46. став 1. Закона, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију о промету добара и услуга на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду.

Сходно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – произвођач цигарета дужан је да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле. С тим у вези, обвезник ПДВ – произвођач цигарета мора у својој евиденцији да обезбеди, између осталог, и податке који се односе на набавку репроматеријала, као и податке који се односе на трошење репроматеријала у производном процесу, укључујући и расход репроматеријала.

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

25. Порески третман промета и увоза папирних пелена за одрасле као помагала код тешкоћа са мокрењем – инконтиненције, као и гаћица за инконтиненцију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00271/2011-04 од 11.4.2011. 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.

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

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

Према одредби става 2. тачка 4) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/2004, 130/2004–исправка, 140/2004, 65/2005 и 63/2007, даљем тексту: Правилник), у члану 3. став 1. тачка 11), прописано је да се ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају папирне пелене за одрасле као помагала код тешкоћа са мокрењем.

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

Сагласно наведеном, на промет и увоз папирних пелена за одрасле као помагала код тешкоћа са мокрењем – инконтиненције, укључујући и гаћице за инконтиненцију које се, узимајући у обзир њихове карактеристике, првенствено облик, са аспекта прописа

којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, сматрају добрима из члана 23. став 2. тачка 4) Закона и члана 3. став 1. тачка 11) Правилника, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом.

26. Порески третман увоза инвалидских колица и других ортопедских помагала које бесплатно добијају здравствене установе из Војводине од „The Church of Jesus Christ of Latterday Saints“ из САД

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00253/2011-04 од 11.4.2011. 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 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз инвалидских колица и других ортопедских помагала које у оквиру пројекта „World Made“ бесплатно добијају Институт за здравствену заштиту деце и омладине Војводине Нови Сад, Специјална болница за реуматске болести Нови Сад, Здравствени центар Крушевац, Општинска Организација инвалида рада Суботица, Удружење ратних војних инвалида града Новог Сада, Друштво мултипле склерозе Војводине, Савез за церебралну и дечију парализу Војводине „Сунцокрет“, Спортски савез инвалида Војводине и Савез параплегичара Војводине од „The Church of Jesus Christ of Latterday Saints“ из Солт Лејк Ситија, Јута, САД, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз врши за рачун ових лица, што значи да су Институт за здравствену заштиту деце и омладине Војводине Нови Сад, Специјална болница за реуматске болести Нови Сад, Здравствени центар Крушевац, Општинска Организација инвалида рада Суботица, Удружење ратних војних инвалида града Новог Сада, Друштво мултипле склерозе Војводине, Савез за церебралну и дечију парализу Војводине „Сунцокрет“, Спортски савез инвалида Војводине и Савез параплегичара Војводине у Јединственој царинској исправи, односно Јединственим царинским исправама за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој, односно издатим у складу са царинским прописима, наведени као власници добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

27. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који се бави прометом лекова за промет контролних маркица које се лепе на спољње паковање лека који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00250/2011-04 од 11.4.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. члана 28. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који се бави прометом лекова, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет контролних маркица које се лепе на спољње паковање лека у складу са прописима којима се уређују лекови и медицинска средства, одбије као претходни порез, с обзиром да контролне маркице користи за промет лекова (промет са правом на одбитак претходног пореза), под условом да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом.

28. Да ли је Фонд за иновациону делатност обвезник ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00270/2011-04 од 11.4.2011. 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 40. ст. 1. и 2. Закона о иновационој делатности („Сл. гласник РС“, бр. 11/05 и 18/10) прописано је да се ради обезбеђивања финансијских средстава за подстицање иновативности оснива Фонд за иновациону делатност, који има својство правног лица.

Према одредбама члана 41. Закона о иновационој делатности, Фонд обавља послове у вези са финансирањем припреме, реализације и развоја програма, пројеката и других активности у области спровођења националне иновационе политике, а нарочито:

1) стручне и друге послове у вези са прибављањем средстава Фонда, управљањем тим средствима и њиховим коришћењем;

2) посредовање у вези са финансирањем иновационе делатности из средстава међународних организација, финансијских институција и тела, као и домаћих и страних правних и физичких лица;

3) вођење базе података о програмима, пројектима и другим активностима у области иновационе делатности које Фонд финансира, као и потребним и расположивим финансијским средствима за њихову реализацију;

4) подстицање, успостављање и остваривање сарадње са међународним и домаћим институцијама и другим правним и физичким лицима ради финансирања иновационе делатности, у складу са иновационом политиком и другим стратешким плановима и програмима, као и закљученим међународним уговорима за намене утврђене овим законом.

Сагласно одредбама члана 42. истог закона, приходи Фонда остварују се из:

- 1) средстава буџета Републике Србије;
- 2) донација, прилога, поклона и помоћи;

3) средстава остварених по основу реализације иновације чији је развој Фонд финансирао, а у складу са уговором одређеним правима на интелектуалну и другу својину;

4) средстава остварених по основу продаје свог удела у власништву привредног друштва и других организација, а оствареног улагањем Фонда у развој иновација;

5) прихода остварених на основу међународне билатералне и мултилатералне сарадње на програмима, пројектима и другим активностима у области иновационе делатности;

б) прихода од управљања слободним новчаним средствима Фонда;

7) других извора, у складу са законом.

У складу са наведеним законским одредбама, Фонд за иновациону делатност није обвезник ПДВ за промет који врши у циљу обављања послова државне управе, тј. у складу са Законом о иновационој делатности.

29. Да ли су накнаде за воде предмет опорезивања ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-191/2011-04 од 11.4.2011. год.)

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

Према одредбама члана 23. ст. 1–3. Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10, у даљем тексту: Закон о водама), јавно водопривредно предузеће основано за обављање водне делатности на одређеној територији (у даљем тексту: јавно водопривредно предузеће) управља водним објектима за уређење водотока и за

заштиту од поплава на водама I реда и водним објектима за одводњавање, који су у јавној својини и брине се о њиховом наменском коришћењу, одржавању и чувању, управља бранама са акумулацијама, преводницама на каналима и системима за наводњавање, осим објеката која су правна лица изградила за своје потребе, управља водним објектима за уређење водотока и заштиту од поплава на водама II реда, објектима за заштиту од ерозије и бујица, који су у јавној својини, и брине се о њиховом наменском коришћењу, одржавању и чувању јединица локалне самоуправе на чијој се територији објекат налази.

Сагласно одредби члана 24. став 1. Закона о водама, интегрално управљање водама (у даљем тексту: управљање водама), у смислу овог закона, чини скуп мера и активности усмерених на одржавање и унапређење водног режима, обезбеђивање потребних количина вода захтеваног квалитета за различите намене, заштиту вода од загађивања и заштиту од штетног дејства вода.

Одредбом члана 24. став 2. Закона о водама прописано је да је управљање водама у надлежности Републике Србије.

Република Србија остварује управљање водама, између осталих, и преко јавног водопривредног предузећа (став 3. члана 24. Закона о водама).

Према одредбама члана 150. став 1. Закона о водама, послови од општег интереса који се финансирају у складу са овим законом, јесу: уређење водотока и заштита од штетног дејства вода, уређење и коришћење вода, заштита вода од загађивања, изградња, одржавање и управљање мелиорационим системима, изградња, одржавање и управљање регионалним и вишенаменским хидросистемима и остали послови од општег интереса.

Сагласно одредбама члана 151. став 1. Закона о водама, средства за финансирање послова из члана 150. овог закона обезбеђују се из: буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине, накнада за воде, концесионе накнаде, осталих извора.

Према одредбама члана 153. Закона о водама, накнаде за воде су: накнада за коришћење водног добра, накнада за испуштену воду, накнада за загађивање вода, накнада за одводњавање, накнада за коришћење водних објеката и система и сливна водна накнада.

Сходно наведеним законским одредбама, накнаде за воде које се наплаћују у складу са Законом о водама нису предмет опорезивања ПДВ.

30. Порески третман отпремања кинематографског материјала у иностранство који врши обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа, као и промета услуге преноса односно уступања имовинских права по основу производње видеограма страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3428/2010-04 од 11.4.2011. год.)

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

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

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

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и

без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 99/10, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 2) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на слање, односно отпремање кинематографског материјала у иностранство ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа која врши предметни промет поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима. По основу овог промета обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Такође, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни у случају када обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа врши промет услуге преноса, односно уступања имовинских права по основу производње видеограма страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште.

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

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

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

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

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

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

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

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

1) умножавање свог видеограма у било ком облику и на било који начин у смислу члана 20. став 1. овог закона и стављање у промет тако умножених примерака;

- 2) јавно саопштавање свог видеограма са носача слике, односно са носача слике и звука (приказивање);
- 3) давање примерака свог видеограма у закуп;
- 4) интерактивно чињење доступним јавности свог видеограма жичним или бежичним путем у смислу члана 30. овог закона.

У складу са наведеним законским одредбама, ако је у конкретном случају реч о промету услуге преноса, односно уступања имовинских права по основу производње видеограма, у складу са Законом о ауторском и сродним правима, обвезник ПДВ – домаћа продукцијска кућа која промет ове услуге врши страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште или боравиште, нема обавезу да за промет предметне услуге обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се местом промета услуге сматра иностранство, а има право на одбитак претходног пореза по том основу уз испуњење услова предвиђених одредбама члана 28. Закона.

31. Порески третман потраживања трошкова тужбе од физичког лица – закупца стана поднете због неплаћене закупнине, односно против физичког лица – власника стана због неплаћања одржавања зграде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-03398/2010-04 од 11.4.2011. 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).

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, трошкови тужбе коју обвезник ПДВ подноси надлежном суду против физичког лица – закупца стана због неплаћања закупнине, односно против физичког лица – власника стана због неплаћања одржавања зграде, а које потражује од ових лица, сматрају се споредним трошковима из члана 17. став 2. тачка 2) Закона. С тим у вези, по основу потраживања трошкова тужбе од физичког лица – закупца стана поднете због неплаћања закупнине, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да је за промет услуге давања у закуп стана за стамбене потребе, у складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона, прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза. Међутим, када обвезник ПДВ потражује трошкове тужбе од физичког лица – власника стана поднете због неплаћања одржавања зграде, ПДВ

се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, имајући у виду да се ради о измени пореске основице из члана 21. став 1. Закона за промет услуга одржавања зграде који се опорезује по општој пореској стопи од 18%.

32. Обавеза исправке одбитка претходног пореза обвезника ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему за вршење делатности, у случају брисања из евиденције за ПДВ по службеној дужности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3577/2010-04 од 11.4.2011. год.)

Према одредби члана 32. 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), 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.

Одредбом члана 2. 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, у даљем тексту: Правилник) прописано је да је опрема за вршење делатности, у смислу Закона, добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а које се користи или ће се користити за вршење делатности.

Сагласно одредби члана 39. став 2. Закона, надлежни порески орган, по службеној дужности, а по спроведеном поступку, извршиће брисање обвезника из евиденције за ПДВ ако је обвезник остварио укупан промет у претходној календарској години у износу мањем од 2.000.000 динара, о чему издаје потврду из става 1. овог члана (потврда о брисању из евиденције за ПДВ).

Према одредби члана 8. став 4. 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“, 94/04, 108/05 и 120/08), приликом спровођења поступка брисања из евиденције за ПДВ по службеној дужности, надлежни порески орган води рачуна да не дође до двоструког опорезивања промета добара и услуга ПДВ, односно до неопорезивања промета добара и услуга на који треба да се плати ПДВ.

У складу са наведеним, обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему за вршење делатности из члана 32. Закона (добро појединачне вредности у моменту набавке најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме и чији је век употребе дужи од једне године), а који престане да испуњава услове за одбитак претходног пореза у року краћем од пет година од момента прве употребе те опреме, при чему се престанком испуњености услова за одбитак претходног пореза сматра и брисање из евиденције за ПДВ по службеној дужности обвезника ПДВ који након брисања наставља да обавља делатност (независно од тога да ли ће делатност обављати као лице које није обвезник ПДВ или ће се поново евидентирати у систем ПДВ), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са одредбама Правилника. Међутим, обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке добра које се не сматра опремом за

вршење делатности из члана 32. Закона, али које се сматра опремом у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, а који настави да обавља делатност након брисања из евиденције за ПДВ по службеној дужности, нема обавезу исправке одбитка претходног пореза.

33. Порески третман промета дела грађевинског објекта без накнаде који врши обвезник ПДВ – финансијер који нема својство инвеститора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-61/2011-04 од 11.4.2011. год.)

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Сагласно одредбама члана 4. став 4. тачка 2) и члана 4. став 5. Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се и сваки

други промет добара без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

Одредбом члана 18. став 1. Закона прописано је да се основицом код промета добара и услуга из члана 4. став 4. и члана 5. став 4. Закона сматра набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета.

У случају из става 1. овог члана ПДВ се не урачунава у основицу (став 2. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет дела грађевинског објекта у смислу члана 4. став 3. тачка б) Закона, који врши обвезник ПДВ – финансијер који нема својство инвеститора, без накнаде, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена предметног добра, у коју није укључен ПДВ, при чему Министарство финансија указује да се у основицу за обрачунавање ПДВ (набавну цену) не урачунава вредност земљишта.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација (примера ради да ли је реч о промету добара из члана 4. став 3. тачка б) Закона или промету из члана 4. став 3. тачка 7а) Закона, да ли је реч о промету без накнаде или промету уз накнаду и др).

34. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који закупи пословни простор од физичког лица које није обвезник ПДВ и добије рачун за испоруку електричне енергије који, између

осталог, садржи и податак о обвезнику ПДВ – закупцу пословног простора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-183/2011-04 од 11.4.2011. год.)

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачуна за промет добара или услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом од стране претходног учесника у промету у којем је наведен као прималац добара или услуга, као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици). С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ закупи пословни простор од физичког лица које није обвезник ПДВ, а рачун за испоруку електричне енергије, између осталог, садржи и податке о обвезнику ПДВ – закупцу пословног простора (назив, адресу и ПИБ), мишљење Министарства финансија је да у овом случају, уз испуњење других прописаних услова, обвезник ПДВ – купац пословног простора има право на одбитак претходног пореза.

35. Порески третман промета услуга које се пружају у складу са прописима којима се уређује здравствена заштита

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-03342/2010-04 од 11.4.2011. 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.

Одредбама члана 25. став 2. тач. 7), 8) и 9) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа, за промет услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, као и за промет услуга и испоруку зубне протетике у оквиру делатности зубног техничара и испоруку зубне протетике од стране стоматолога.

Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10 и 4/11, у даљем тексту: Правилник), у члану 22, прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза прописано је за промет:

– превентивних, дијагностичко-терапијских и рехабилитационих услуга које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа;

– услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту;

– услуга и испоруку зубне протетике у оквиру делатности зубног техничара и испоруку зубне протетике од стране стоматолога.

Према томе, обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга (независно од тога да ли је реч о лицу чији је оснивач Република, аутономна покрајина, локална самоуправа, правно или физичко лице) нема обавезу да за промет ових услуга обрачуна и плати ПДВ, али ни право на одбитак претходног пореза по том основу.

36. Порески третман новчаних средстава која обвезник ПДВ – кооперант прима од фабрике шећера на име накнаде штете која је настала тако што фабрика шећера није испунила обавезу преузету уговором који је закључила са кооперантом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-112/2011-04 од 11.4.2011. год.)

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

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да даваоцу изврши противчинидбу у виду промета добара или услуга, не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

Према томе, на износ новчаних средстава која обвезник ПДВ – кооперант прима од фабрике шећера на име накнаде штете која је настала тако што фабрика шећера није испунила обавезу преузету уговором који је закључила са кооперантом, у конкретном случају да изврши услугу вађења шећерне репе са засађених површина, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да та новчана средства не представљају накнаду за извршени промет добара или услуга.

Међутим, ако у конкретном случају из целокупног чињеничног стања које је од утицаја на постојање пореске обавезе произилази да наведена новчана средства у суштини представљају накнаду за опорезиви промет добара или услуга који врши обвезник ПДВ – кооперант, у том случају за извршени промет добара, односно услуга постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Основица за обрачун амортизације за стална средства набављена пре 1. јануара 2010. године, а која се по први пут разврставају у амортизационе групе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-155/2011-04 од 26.4.2011. год.)

Одредбом члана 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је ступио на снагу 27. марта 2010. године, извршена је измена одредбе члана 5. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04). Наиме, чланом 5. Закона прописано је да нерезидентни обвезник који обавља делатност на територији Републике пословањем преко сталне пословне јединице и води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс као порески обвезник из члана 1. став 1. овог закона. С тим у вези, у пореском билансу огранка нерезидентног обвезника (почев од 2010. године) као расход се признаје амортизација утврђена на начин прописан Законом и Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 10. Закона, основицу за амортизацију сталних средстава, која се признаје у пореском билансу, чини: за непокретности набавна вредност средства, за свако стално средство посебно, а за остала стална средства (разврстана у групе од II до V) у првој години набавна вредност, а у наредним годинама неотписана вредност сталних средстава групе.

Одредбом члана 9. Правилника прописано је да основицу за амортизацију сталних средстава на дан 1. јануара 2004. године код правних лица која примењују међународне рачуноводствене стандарде од 1. јануара 2004. године чини неотписана вредност сталних средстава утврђена на дан 31. децембра 2003. године, у складу са прописима о рачуноводству који су се примењивали на годишње финансијске извештаје за 2003. годину.

Имајући у виду наведене законске одредбе, основицу за обрачун амортизације прописане Законом, за стална средства набављена пре 1. јануара 2010. године (а која се по први пут разврставају у амортизационе групе), према мишљењу Министарства финансија чини њихова неотписана вредност евидентирана у пословним књигама обвезника (огранка, у конкретном случају), утврђена на дан 31. децембра 2009. године, у складу са прописима о рачуноводству и ревизији који су се примењивали на годишње извештаје за 2009. годину.

2. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник изврши улагање у изградњу некретнине коју не користи искључиво за обављање делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-164/2011-04 од 26.4.2011. 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 (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву за обављање

претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезнику којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

У конкретном случају, обвезник је извршио улагања у изградњу стамбено-пословног објекта за чију је изградњу од надлежног државног органа добио (на своје име) грађевинску дозволу, и исти (према наводима из дописа) користи за пословне сврхе.

С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагање у изградњу некретнине (стамбено-пословног објекта, у конкретном случају) коју ће (искључиво) користити за пословне сврхе, као основно средство за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, односно за коришћење у производњи производа, испоруци добара или услуга, у административне сврхе, или за обављање делатности изнајмљивања некретнина, признаје му се право на порески кредит из члана 48. Закона, у пореском периоду у ком је извршено улагање у изградњу основног средства, уколико је предметни објекат, у складу са прописима о рачуноводству и МРС евидентиран у пословним књигама обвезника иа одговарајућем рачуну групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у власништву обвезника).

Међутим, у случају да предметни објекат, односно део тог објекта (стамбени) не користи искључиво за обављање делатности (нпр. изнајмљивање некретнина), обвезник нема право на порески кредит из члана 48. Закона.

У сваком конкретном случају, Пореска управа у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се

уређује порески поступак и пореска администрација, које су од значаја за признавање пореског кредита из члана 48. Закона.

3. Признавање отписа вредности појединачних потраживања као расхода у пореском билансу обвезника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-328/2010-04 од 19.4.2011. 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.

Законом о регистрацији привредних субјеката („Сл. гласник РС“, бр. 55/04 ... 111/09) прописан је поступак брисања привредних субјеката из Регистра привредних субјеката, између осталог и брисање по службеној дужности после спроведеног поступка стечаја, односно ликвидације.

Имајући у виду да су чланом 16. став 1. Закона прописани услови које обвезник треба да испуни да би се отпис вредности појединачног потраживања признао као расход у пореском билансу обвезника, а међу којима је и пружање доказа о неуспелој наплати тих потраживања судским путем (тачка 3. става 1. члана 16. Закона), мишљење Министарства финансија је да брисање дужника, односно достављање доказа надлежном пореском органу да је дужник брисан из регистра привредних субјеката, а без претходног покретања судског поступка ради намирања предметног потраживања, односно без подношења пријаве

потраживања у претходно спроведеном стечајном (ликвидационом) поступку, не сматра се испуњењем услова из тачке 3. става 1. члана 16. Закона.

4. Да ли приход спортског клуба остварен по основу продаје улазница представља опорезив приход са становишта Закона о порезу на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-313/2010-04 од 18.4.2011. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као привредно друштво или задруга), ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, друго правно лице – недобитна организација, обвезник је пореза на добит правних лица, уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима (насталих у вези са остварењем тих прихода) представља основицу за опорезивање која се утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10, у даљем тексту: Правилник).

У складу са Законом о спорту („Сл. гласник РС“, бр. 24/11), спортска организација јесте организација која се оснива ради обављања спортских активности и спортских делатности, а може се основати као (спортско) удружење или као привредно друштво (спортско привредно друштво). Спортско удружење јесте добровољна недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких и/или правних лица, организована на основу статута, ради остваривања заједничког циља у области

спорта. Спортско удружење уписује се у Регистар који води Агенција за привредне регистре, као поверени посао, при чему спортско удружење стиче својство правног лица даном уписа у Регистар. Такође, Министарство надлежно за спорт води Јединствену евиденцију удружења, друштава и савеза у области спорта.

Спортско удружење може стицати средства и остваривати приход од прилога, чланарине, донација и поклона, субвенција, наслеђа, камата на улоге, закупнине, дивиденди, услуга, спонзорства и других комерцијалних, маркетиншких, пословних и привредних делатности и активности, у складу са законом, при чему су предметна средства својина спортског удружења.

У складу са наведеним, спортска организација, основана (ради обављања спортских активности и спортских делатности) као спортско удружење, према мишљењу Министарства финансија, представља, у смислу Закона, друго правно лице – недобитну организацију, која, у случају да је остварила приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, основу за опорезивању утврђује на Обрасцу ПБН 1, који је прописан Правилником.

С тим у вези, приход спортског клуба, остварен по основу продаје улазница (у домаћим и интернационалним такмичењима), према мишљењу Министарства финансија, представља приход остварен на тржишту, који је опорезив, у складу са одредбама Закона и Правилника.

5. Да ли је Дирекција за путеве града Шапца обвезник пореза на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-430/2011-04 од 18.4.2011. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на добит правних лица

привредно друштво, односно предузеће организовано као акционарско друштво; друштво са ограниченом одговорношћу; ортачко друштво; командитно друштво; друштвено предузеће; јавно предузеће; друга правна форма друштва, односно предузећа у складу са посебним прописима.

Порески обвезник је и задруга која остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (члан 1. став 2. Закона).

Порески обвезник је, у складу са законом, и друго правно лице, које није организовано као предузеће или задруга, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (члан 1. став 3. Закона).

Према прописима који уређују буџетски систем, корисници буџетских средстава могу бити директни и индиректни, при чему су индиректни корисници, између осталих, и дирекције основане од стране локалне власти које се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом.

Одредбом члана 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 111/09) прописано је да се одредбе тог закона не односе, између осталог, на буџете и кориснике буџетских средстава.

У конкретном случају, Дирекција за путеве града Шапца (Дирекција) је, сагласно прописима о буџетском систему, индиректни корисник буџетских средстава (на ког се не односе одредбе закона који уређује рачуноводство и ревизију), који саставља финансијске извештаје на начин прописан Правилником о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања („Сл. гласник РС“, бр. 51/07 и 14/08). С тим у вези, Дирекција, са становишта Закона, представља обвезника из члана 1. став 3. Закона, који примењује контни план за буџетски систем, а уколико оствари опорезиву добит, исказује је на Обрасцу ПБН прописаном Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл.

гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10). Према томе, Дирекција (сагласно члану 1. став 3. Закона) постаје обвезник пореза на добит правних лица у случају када остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему је (у том случају) дужна да уз порески биланс и пореску пријаву достави и другу документацију коју надлежни порески орган затражи у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

6. Признавање отписа вредности појединачног потраживања као расхода у пореском билансу обвезника у случају брисања дужника из регистра привредних субјеката по основу решења стечајног судије, а без претходног покретања судског поступка ради намирења предметног потраживања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-152/2011-04 од 12.4.2011. 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.

Законом о стечајном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 104/09) прописан је посебан (стечајни) поступак у случају дуготрајне неспособности за плаћање дужника, према коме је организација која спроводи поступак принудне наплате у обавези да једном месечно и то последњег дана у месецу са пресеком стања на тај дан, свим судовима надлежним за спровођење стечајног

поступка, достави обавештење о правним лицима са њихове територије која су обуставила сва плаћања у непрекидном трајању од најмање годину дана. По пријему обавештења, стечајни судија по службеној дужности доноси решење о покретању претходног стечајног поступка у коме се утврђује и постојање правног интереса поверилаца за спровођење стечајног поступка, при чему истим решењем стечајни судија одређује висину предујма (на име одређених трошкова стечајног поступка) и рок од 60 дана од дана објављивања решења у коме повериоци или стечајни дужник могу тражити спровођење стечајног поступка и положити предујам.

Ако у наведеном року предујам буде уплаћен, стечајни судија без одлагања заказује рочиште ради расправљања о постојању стечајног разлога за отварање стечајног поступка, при чему се на даљи ток поступка примењују одредбе овог закона о отварању и спровођењу стечајног поступка, у коме повериоци могу пријавити своја потраживања.

Међутим, ако предујам не буде уплаћен у року сматраће се да не постоји правни интерес поверилаца и стечајног дужника за спровођење стечајног поступка, па, с тим у вези, стечајни судија доноси решење (у складу са одредбом члана 153. Закона о стечају) којим: отвара стечајни поступак над дужником; утврђује испуњеност стечајног разлога трајније неспособности плаћања; утврђује да не постоји интерес поверилаца и стечајног дужника за спровођење стечајног поступка; закључује стечајни поступак.

Предметно решење (из члана 153. Закона о стечају) по правноснажности се доставља надлежном органу који води регистар привредних субјеката, односно други одговарајући регистар и представља основ за брисање из тог регистра. Имовина стечајног дужника прелази у својину Републике Србије, чиме се не дира у раније стечена права обезбеђења и приоритетног намирена поверилаца на предметној имовини. Република Србија не одговара за обавезе стечајног дужника, али може ступити уместо стечајног дужника у парницу која се води по његовој тужби за наплату потраживања или предају ствари (члан 154. Закона о стечају).

У конкретном случају, правно лице (према коме обвезник има необезбеђено потраживање) брисан је из регистра Агенције за

привредне регистре, на основу решење донетог у складу са чланом 153. Закона о стечају, имајући у виду да стечајни дужник и повериоци (укључујући и обвезника), нису уплатили одговарајући предужам, односно захтевали спровођење стечајног поступка, у складу са тим законом.

Имајући у виду да су чланом 16. став 1. Закона прописани услови које обвезник треба да испуни да би се отпис вредности појединачног потраживања признао као расход у пореском билансу обвезника, а међу којима је и пружање доказа о неуспелој наплати тих потраживања судским путем (тачка 3. става 1. члана 16. Закона), мишљење Министарства финансија је да брисање дужника, односно достављање доказа надлежном пореском органу да је дужник брисан из регистра привредних субјеката на основу решења стечајног судије (донетог у посебном поступку у случају дуготрајне неспособности за плаћање дужника), а без претходног покретања судског поступка ради намирења предметног потраживања, односно без подношења пријаве потраживања у стечајном поступку (да је такав поступак спроведен на основу захтева поверилаца или стечајног дужника уз полагање одговарајућег износа предужма у складу са прописима који регулишу стечај), не сматра се испуњењем услова из тачке 3. става 1. члана 16. Закона.

7. Право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит правних лица за улагања извршена у основна средства обвезника који је као претежну делатност регистровао делатност из подгрупе 01110 – Гајење жита и других засада, а почетком 2010. године извршио улагања у изградњу силоса за житарице, па је, с тим у вези, у оснивачки акт уписао и делатност из подгрупе 63120 – Складишта и стоваришта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-187/2011-04 од 8.4.2011. 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 (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

Изузетно од члана 48. ст. 1. и 2. овог закона, обвезнику се, сходно одредби члана 48а Закона, признаје право на порески кредит у висини од 80% од улагања извршеног у тој години у основна средства у сопственом власништву за обављање делатности, под условом да је, у складу са законом којим се уређује класификација делатности и регистар јединица разврставања, разврстан према делатности коју претежно обавља у једну од делатности наведених у ставу 1. овог члана (међу којима је и делатност разврстана у област 01 – пољопривреда), при чему се обвезнику (који је разврстан у смислу става 1. овог члана) признаје право на порески кредит за све делатности из става 1. овог члана које су уписане у његов оснивачки акт, односно наведене у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља.

У конкретном случају, обвезник, који је као претежну делатност регистровао делатност која је наведена у члану 48а став 1. Закона (у конкретном случају, подгрупа 01110 – гајење жита и других засада, која се налази у оквиру области 01 – пољопривреда), извршио је (почетком 2010. године) улагања у изградњу (сопственог) силоса за житарице, па је, с тим у вези, у оснивачки акт (у складу са тада важећом класификацијом делатности) уписао и делатност разврстану у подгрупу 63120 – Складишта и стоваришта, која, између осталог, обухвата рад силоса за житарице, односно складиштење разноврсне робе.

Имајући у виду да делатност разврстана у подгрупу 63120 – Складишта и стоваришта (која се налази у оквиру Сектора 3 –

Саобраћај, складиштење и везе, а у оквиру области 63 – Пратеће и помоћне активности у саобраћају), није наведена у ставу 1. члана 48а Закона, обвезник за улагања извршена у основна средства за обављање те делатности (која обухватају и улагања у изградњу силоса за житарице), нема право на порески кредит у складу са чланом 48а Закона. Међутим, за извршена предметна улагања обвезник, према мишљењу Министарства финансија, уз испуњење услова прописаних Законом, остварује право на порески кредит из члана 48. Закона, уз напомену да се право на порески кредит признаје у пореском периоду у коме је извршено улагање (плаћање) у основна средства.

8. Да ли је Завод за интелектуалну својину обвезник пореза на добит правних лица за приходе које оствари по основу дела таксе за проширење коју Европска патентна организација трансферише Заводу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3594/2010-04 од 8.4.2011. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/010 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као привредно друштво или задруга), ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према томе, друго правно лице – недобитна организација, обвезник је пореза на добит правних лица, уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима (насталим у вези са остварењем тих прихода) представља основицу за опорезивање која се утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл.

гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10, у даљем тексту: Правилник).

Недобитне организације, које примењују контни план за буџетски систем, основицу за обрачун пореза на добит утврђују на Обрасцу ПБН – Порески биланс за друго правно лице које примењује контни план за буџетски систем, који је прописан Правилником и то тако што у Обрасцу ПБН исказују одговарајуће приходе остварене на тржишту и расходе везане за остварење прихода на тржишту за период за који се саставља порески биланс.

Уколико оствари приходе са тржишта (и тако постане порески обвезник, у смислу Закона), недобитна организација пореску обавезу утврђује на Обрасцу ПДН – Пореска пријава за аконтационо – коначно утврђивање пореза на добит правних лица за недобитне организације (који је прописан Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица – „Сл. гласник РС“, бр. 99/10), коју подноси надлежном пореском органу, у року прописаном Законом.

Према одредбама закона који уређује министарства, Завод за интелектуалну својину (у даљем тексту: Завод) је посебна организација која обавља стручне послове и послове државне управе који се односе на: патент и мали патент, жиг, дизајн, ознаку географског порекла, топографију интегрисаног кола, ауторско право и сродна права, примену међународних уговора из области заштите интелектуалне својине, надзор над радом организација за колективно остваривање ауторског права и сродних права, развој у области заштите интелектуалне својине, информационо-образовне послове у области заштите интелектуалне својине, као и друге послове одређене законом, при чему надзор над радом Завода врши Министарство просвете и науке.

Завод, као посебна организација, представља друго правно лице – недобитну организацију која (као директни корисник буџетских средстава), примењује контни план за буџетски систем и, с тим у вези, основицу за опорезивање утврђује на Обрасцу ПБН, који је прописан Правилником.

У складу са Законом о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09 ... 101/10) сопствени приходи су приходи које својим активностима, односно продајом робе и вршењем услуга, у складу са законом, остваре директни и индиректни корисници буџетских средстава и средстава организација за обавезно социјално осигурање. Као сопствени приходи буџетских корисника, у акту о буџету, односно финансијском плану, исказују се јавна средства и приходи које корисници остваре својом активношћу, односно продајом робе и вршењем услуга, у складу са законом, при чему су у планирању предметних сопствених прихода буџетски корисници дужни да се придржавају принципа тачности на начин да их реално планирају и распоређују за коришћење у складу са потребама.

У складу са наведеним, Завод за сваку годину доноси Предлог финансијског плана за наредну годину, у ком су јасно дефинисане намене трошења, односно износи за сваку појединачну намену трошења средстава.

Ратификованим споразумом закљученим између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Европске патентне организације (ЕПО) о сарадњи у области патената (Споразум о сарадњи и проширењу) са Анексом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 14/04, у даљем тексту: Споразум) предвиђено је да ће Србија (као правни сукцесор Савезне Републике Југославије) обезбедити систем који омогућује да се ефекти европских патената прошире на њену територију у складу са одредбама приложеним уз овај споразум („Систем проширења“). У циљу даљег развијања инфраструктуре за ефикасан патентни систем у Србији, као и са циљем да припреме имплементацију система проширења, ЕПО ће пружити подршку Србији.

С тим у вези, одредбом члана 6. Споразума (Финансијска питања), предвиђено је да део износа таксе за проширење (коју подносилац захтева за признавање права на европски патент плаћа ЕПО-у), ЕПО трансферише Заводу, у складу са намером Србије да се такса користи за унапређење рада Завода и јачање

индустријске својине у Србији, укључујући подршку за патентирање проналазака у иностранству.

У складу са наведеним, приходи које Завод (као директни корисник буџетских средстава) оствари по основу износа (дела) уплаћених такси за проширење (сходно Споразуму), представљају, у складу са Законом о буџетском систему, сопствене приходе Завода (чије је исказивање у акту о буџету уређено тим законом). Тако остварени приходи, према мишљењу Министарства финансија, не сматрају се приходима оствареним на тржишту, у смислу Закона, што значи да за ове приходе Завод није обвезник пореза на добит правних лица.

9. Исказивање износа обрачунате камате по основу зајма који је резидентни обвезник дао у динарима (са уговореном валутном клаузулом) свом повезаном правном лицу, такође резидентном обвезнику

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-170/2011-04 од 4.4.2011. год.)

Одредбом члана 59. 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 трансферном ценом сматра цена настала у вези са трансакцијама или стварањем обавеза међу повезаним лицима, при чему је обвезник дужан да, сагласно члану 60. став 1. Закона, те трансакције посебно прикаже у свом пореском билансу. У свом пореском билансу обвезник је дужан да посебно прикаже камату по основу уговора о зајму, односно кредиту са повезаним лицима.

Уговор о зајму (као и уговор о кредиту) је именовани уговор, прописан законом који уређује облигационе односе. Према том закону, уговором о зајму обавезује се зајмодавац да преда у својину зајмопримцу, између осталог, одређену количину новца, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту

количину новца, при чему се зајмопримац може обавезати да уз главницу дугује и камату. Истим законом уређено је да се уговором о кредиту банка обавезује да кориснику кредита стави на располагање одређени износ новчаних средстава, на одређено или неодређено време, а корисник се обавезује да банци плаћа уговорену камату и добијени износ новца врати у време и на начин како је утврђено уговором.

Према одредби члана 5. став 7. 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), за утврђивање износа камате која би по тржишним условима (по принципу „ван дохвата руке“) била обрачуната на зајмове, односно кредите међу повезаним лицима, користе се: за зајам, односно кредит у динарима, просечно пондерисана референтна каматна стопа која (за 2010. годину) износи 8,97%; за зајам, односно кредит у еврима, просечно пондерисана каматна стопа која (за 2010. годину) износи 3,42% и за зајам, односно кредит у швајцарским францима, просечно пондерисана каматна стопа која (за 2010. годину) износи 1,68%.

У конкретном случају, резидентни обвезник – зајмодавац одобрио је зајам уговорен у девизама другом резидентном обвезнику – зајмопримцу, при чему је зајам исплаћен у динарској противвредности за уговорену валуту на дан исплате.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 24. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), прописано је да се под појмом валутна клаузула подразумева уговарање вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате). Наиме, сагласно одредбама овог закона, дозвољено је уговарање у девизама у Републици, с тим што се плаћање, наплаћивање и пренос (по основу таквог уговарања) између резидената и између резидената и нерезидената у Републици врше у динарима.

Према одредби члана 25. Закона о девизном пословању, банка може резиденту – правном лицу и предузетнику одобрити (у Републици) кредит у девизама (само) за плаћање увоза робе и услуга из иностранства.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када резидентни обвезник – правно лице даје зајам у динарима (са уговореном валутном клаузулом) свом повезаном правном лицу, такође резидентном обвезнику, мишљење Министарства финансија је да се (у том случају) ради о динарском зајму, па је, с тим у вези, обвезник (зајмодавац) дужан да у складу са одредбом члана 60. став 2. Закона, у свом пореском билансу на ред. бр. 51. Обрасца ПБ 1 (који је прописан Правилником) искаже износ обрачунате камате по основу зајма датог свом повезаном лицу (уколико је уговорена), односно да на ред. бр. 52. Обрасца ПБ 1 посебно искаже камату која би по тржишним условима (по принципу „ван дохвата руке“) била обрачуната на зајам у динарима и то применом просечне пондерисане референтне каматне стопе која (за 2010. годину) износи 8,97%.

10. Да ли се као расход у пореском билансу признају издаци које обвезник – послодавац има по основу уплате премије за добровољно додатно пензијско осигурање, односно уплате доприноса у добровољни пензијски фонд за своје запослене?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-156/2011-04 од 4.4.2011. год.)

Одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити обвезника признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

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

Сагласно члану 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), под зарадом се (у смислу тог закона) сматрају сва примања из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1)-4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) овог закона.

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

Према мишљењу Министарства финансија, издатке које обвезник – послодавац има по основу уплате премије за добровољно додатно пензијско осигурање, односно уплате доприноса у добровољни пензијски фонд за своје запослене, а који су реализовани у складу са општим актом обвезника и евидентирани у његовим пословним књигама у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ (на одговарајућем рачуну класе 5: Расходи), требало би признати као расход у пореском билансу.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је привредно друштво, приликом подношења пореске пријаве на Обрасцу ППИ-1, у обавези да пријави целокупно земљиште које поседује или само оно које користи и какав је порески третман земљишта које не користи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00170/2011-04 од 26.4.2011. год)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1), 5а) и б), ст. 2. и 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на следећа права на непокретности:

– право својине, 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. 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.

У случају кад на непокретности постоји неко од права из члана 2. став 1. тач. 3) до 6) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

Према одредби члана 4. ст. 1, 3. и 4. Закона, обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности. Када је ималац права на непокретности из члана 2. Закона непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

Одредбом члана 7. став 2. 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.

Према томе, правно лице које води пословне књиге дужно је да за непокретности за које је порески обвезник поднесе пореску пријаву на обрасцу ППИ-1, независно од чињенице да ли те непокретности фактички користи, односно да ли од њих остварује приходе, а основица пореза на имовину је вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, у складу са прописима, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез.

С обзиром на то да се, према одредби члана 39. став 1. Закона, порез на имовину утврђује решењем органа јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања пореске обавезе надлежни орган на основу пружених доказа утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе конкретног обвезника што, између осталог, значи и да ли је то лице обвезник пореза на имовину на конкретном земљишту (на које право се порез плаћа, ко је ималац тог права односно корисник непокретности ...).

2. Да ли је физичко лице – пољопривредник у обавези да плати порез на наслеђе и поклон на имовину коју су он и његова сестра, као наследници првог наследног реда, наследили од свог оца као оставиоца, која је подељена међу њима споразумном деобом (унетом у решење о наслеђивању), као и да ли – у случају постојања пореске обавезе, има право на пореско ослобођење, с обзиром да је пољопривредник, а имовину која је наслеђена и деобом стечена у искључиву својину чине једна зграда, помоћна зграда, земљиште и шума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00323/2011-04 од 20.4.2011. год)

Према одредби члана 14. став 1. и 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон. 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.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 1) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац земљорадник другог наследног реда који наслеђује, односно прима на поклон имовину која му служи за обављање пољопривредне делатности, ако је са оставиоцем, односно поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре смрти оставиоца, односно пријема поклона (члан 21. став 1. тачка 2) Закона).

Домаћинством, у смислу Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 4. Закона).

Према одредби члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/05, у даљем тексту: Закон наслеђивању), први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Одредбом члана 12. став 1. Закона о наслеђивању прописано је да други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство.

Према одредби члана 122. ст. 1. и 3. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 18/05), кад суд утврди којим лицима припада право на наслеђе, огласиће та лица за наследнике решењем о наслеђивању. Ако у поступку за расправљање заоставштине сви наследници

споразумно предложи деобу и начин деобе, суд ће овај споразум унети у решење о наслеђивању.

Према томе, на наслеђе које остваре лица која се у односу на оставиоца налазе у првом наследном реду не плаћа се порез на наслеђе и поклон. Такође, када се споразумном деобом између наследника изврши потпуна физичка деоба наследничке заједнице у сразмери са идеалним наследним деловима сваког од наследника (тј. када величина вредности која припада сваком од наследника после деобе одговара вредности његовог наследног дела пре деобе), порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

У конкретном случају, на наслеђе које су иза свог пок. оца остварили његови син и кћер, порез на наслеђе се не плаћа. Такође, ако су син и кћер оставиоца споразумно поделили тако наслеђену имовину у сразмери са идеалним наследним деловима – са пореског становишта таква деоба не представља промет и на њу се порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Међутим, када наследници који се налазе у првом наследном реду у односу на оставиоца, изврше потпуну физичку деобу наслеђене имовине у несразмери са припадајућим идеалним наследним деловима, при чему наследник који стиче имовину веће вредности од вредности његовог наследног дела пре деобе не исплаћује накнаду наследнику који стиче имовину мање вредности, таква деоба са пореског становишта представља промет на разлици између права стеченог деобом и припадајућег идеалног наследног дела, на коју се порез на поклон плаћа, осим у случају постојања законског основа за ослобођење од тог пореза.

Према томе, ако се у конкретном случају, као наследници првог наследног реда у односу на оставиоца, појављују син и кћер оставиоца, при чему по основу споразумне деобе која је унета у решење о наслеђивању син стиче већу вредност имовине која је предмет заоставштине у односу на идеални наследни део који му припада, а на име стицања дела веће вредности од припадајућег не

исплаћује накнаду својој сестри (која стиче мању вредност од вредности њеног припадајућег идеалног дела), са пореског становишта разлика између права стечених деобом и припадајућег наследног дела има карактер поклона који је учинила сестра, на који се порез на поклон плаћа, осим ако су кумулативно испуњени услови:

- да је брат као поклонопримац – земљорадник;
- да имовина коју је брат стекао споразумном деобом служи искључиво за обављање пољопривредне делатности;
- да је брат са сестром као поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре пријема поклона тј. споразумне деобе наслеђене имовине.

Ако у конкретном случају нису остварени сви побројани услови, нема основа за ослобођење од пореза на поклон који чини разлика између права стеченог деобом и припадајућег наследног дела.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенице од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на наслеђе и поклон, односно на постојање права на пореско ослобођење.

3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на стицање права својине на непокретности по основу правоснажне судске пресуде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00199/2011-04 од 20.4.2011. 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 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 члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа (члан 24. тачка 1) Закона).

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

Према томе, на стицање права својине на непокретностима (које су, како се наводи, постојале и 1949. године) на основу правоснажне судске одлуке, од стране физичког лица, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

При томе, на постојање пореске обавезе нису од утицаја наводи да је стицалац права био у поседу конкретних непокретности и пре доношења и правоснажности конкретне судске одлуке којом му се утврђује право својине, да је та судска одлука донета по тужбеном захтеву у циљу отклањања грешке у оставинском решењу суда, које је правоснажно, а којим је као заоставштина стрица (оставиоца) опредељена сва имовина на којој је у земљишним књигама било уписано његово право својине, иако је пок. стриц са пок. оцем стицаоца права имао усмени договор да сваком од њих припада по $\frac{1}{2}$ идеалног дела конкретне имовине, те да се сада судском пресудом само отклања грешка коју чини правна неусаглашеност уписаног имаоца права својине у прописаним јавним евиденцијама, са фактичком стањем.

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: ЗППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се

успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

4. Да ли се плаћа порез на поклон у случају када привредно друштво донесе одлуку о отпису потраживања од зависног друштва, за услуге извршене у периоду од 1.1.2004. до 31.12.2010. године, за које је њихов пружалац обрачунавао и плаћао порез на додату вредност, а зависно привредно друштво користило право на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00247/2011-04 од 15.4.2011. год)

Према одреби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, 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.

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.

Према одредби члана 344. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ...и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ...и 44/99, у даљем тексту: ЗОО), обавеза престаје кад поверилац изјави дужнику да неће тражити њено испуњење и дужник се са тим сагласи.

Одредбом члана 360. ст. 1. и 2. ЗОО прописано је да застарелошћу престаје право захтевати испуњење обавезе. Застарелост наступа кад протекне законом одређено време у коме је поверилац могао захтевати испуњење обавезе.

Ако дужник испуну застарелу обавезу, нема право захтевати да му се врати оно што је дао, чак и ако није знао да је обавеза застарела (члан 367. ЗОО).

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, опрост, односно умањење дуга ...).

Према томе, на опрост новчаног потраживања које није застарело, на име чега привредно друштво које потраживање опрашта и отписује не прима противнакнаду од дужника (у било ком облику), порез на поклон се плаћа, осим у случајевима за које је чланом 21. Закона прописано право на пореско ослобођење.

У конкретном случају, када једно привредно друштво донесе одлуку о опросту и отпису новчаног потраживања од другог привредног друштва (па и зависног друштва), за услуге извршене у претходном периоду, на име чега привредио друштво које потраживање опрашта и отписује не прима противнакнаду од дужника, па је дужнику престала обавеза исплате новчаног потраживања, Министарство финансија сматра да такав опрост и отпис потраживања има карактер поклона на који се порез на поклон плаћа.

На постојање пореске обавезе по основу пореза на поклон није од утицаја, како се наводи, чињеница да је на део услуга по основу којих су настала отписана новчана потраживања, обрачунат и плаћен порез на додату вредност, да је дужник користио право на одбитак претходног пореза по том основу, као и да је део услуга извршен пре почетка примене закона којим се уређује порез на додату вредност.

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.

5. Могућност ослобођење од пореза на имовину из разлога инвалидитета, односно ниских примања чланова домаћинства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00301/2011-04 од 13.4.2011. год)

Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11) није прописано право на пореско ослобођење обвезника из разлога што је то лице особа са инвалидитетом, односно што су приходи пореског обвезника и чланова његовог домаћинства ниски.

Према томе, и поред разумевања за конкретну ситуацију, нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на имовину када основ за то Законом није прописан.

Министарство финансија напомиње да порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник када укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара (члан 12. став 3. Закона).

6. Да ли привредно друштво чија је претежна делатност прерада и конзервисање меса има право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на објектима намењеним за узгој и тов јунади који се фактички не користе (због потребе за инвестиционим улагањима ради довођења тих објеката у функцију)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00278/2011-04 од 11.4.2011. год)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 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.

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

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на права из члана 2. Закона на објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна

регистрована делатност који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Према одредбама члана 12. ст. 3. и 4. Закона, одредбе члана 12. став 1. тач. 1) до 11) и става 2. Закона не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. 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.

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

У смислу одредаба Закона о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 104/2009, у даљем тексту: Закон о класификацији делатности), прерада и конзервисање меса и производа од меса сврстана је у оквиру прерађивачке индустрије у сектору Ц, област 10, грана 10.1, група 10.11.

Према Закону о класификацији делатности, узгој других говеда и бивола (који обухвата и узгој говеда) сврстан је у оквиру Пољопривреде, шумарства и рибарства, у сектору А, грана 01.4, група 01.42.

Према томе, право на ослобођење од пореза на имовину по основу члана 12. став 1. тачка 10) Закона. може се остварити само када су кумулативно испуњени услови:

– да је ималац права из члана 2. Закона на објектима – обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде

и шумарства, односно лице коме је пољопривреда претежна делатност;

– да је реч о објектима који су намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште;

– да се ти објекти фактички користе за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште;

– да ти објекти нису уступљени другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дужи од 183 дана.

С тим у вези, нема законског основа да се, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона, привредно друштво коме је претежна делатност 1011 – прерада и конзервација меса, која се према Закону о класификацији делатности убраја у прерађивачку индустрију, ослободи пореза на имовину за објекте намењене за узгој стоке – јунади који објекти се фактички не користе.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, утврђује чињенично стање, између осталог, од утицаја на остваривање права на ослобођење од пореза на имовину.

7. Да ли ће се код утврђивања пореза на имовину пореског обвезника који не води пословне књиге, за 2011. годину, примењивати прогресивна пореска стопа или пропорционална стопа до 0,40% независно од висине пореске основице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00046/2011-04 од 6.4.2011. год)

Одредбом члана 6. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 24/11 од 4. 4. 2011.

године, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), брисани су чл. 33. и 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10). Закон о изменама и допунама Закона ступа на снагу осмог дана од дана објављивања тј. 12. априла 2011. године.

Одредбом члана 7. став 1. Закона о изменама и допунама Закона прописано је да ће се порез на имовину за 2011. годину утврдити применом највише одговарајуће пореске стопе из члана 11. 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 и 101/10) на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге, осим ако скупштина јединице локалне самоуправе у року од 60 дана од дана ступања на снагу тог закона, донесе одлуку којом ће утврдити ниже стопе пореза од наведених.

Према одредби члана 11. став 1. тач. 2) и 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09 и 101/10, у даљем тексту: ЗПИ), стопе пореза на имовину на права на непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге, износе:

– на права на земљишту код обвезника који не води пословне књиге – до 0,30%;

– на права на непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге, осим на земљишту:

На пореску основицу	Плаћа се на име пореза
(1) до 10.000.000 динара	до 0,40%
(2) од 10.000.000 до 25.000.000 динара	порез из подгачке (1) + до 0,6% на износ преко 10.000.000 динара
(3) од 25.000.000 до 50.000.000 динара	порез из подгачке (2) + до 1,0% на износ преко 25.000.000 динара
(4) преко 50.000.000 динара	порез из подгачке (3) + до 2,0% на износ преко 50.000.000 динара.

То значи да скупштина јединице локалне самоуправе, у року од 60 дана од дана ступања Закона о изменама и допунама Закона на снагу (тј. у периоду од 12.4.2011. године до 11. јуна 2011. године), код утврђивања пореза на имовину на права из члана 2. Закона на непокретностима пореског обвезника који не води пословне књиге, за 2011. годину, може утврдити стопе пореза највише до 0,30% на земљишту, а на осталим непокретностима – највише до максималних износа прогресивних пореских стопа из члана 11. став 1. тачка 3) Закона.

8. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када је физичко лице које је имало стан у својини на територији Републике Србије купило други стан који је потом уступило свом сину – коме је предметни стан први стан на територији Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00239/2011-04 од 6.4.2011. год)

Према члану 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09 и 101/10, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) Закона, које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 1) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона, 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 24. тачка 1) Закона).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона (члан 25. став 1. Закона).

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

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 овог става и члана 31а овог закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама члана 31а и члана 326 става 1. Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. Закона).

Први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг (члан 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03).

Према томе, када је физичко лице купило стан, који је потом уступило свом сину, ради се о два преноса права својине на предметном стану: преносу са продавца на физичко лице – купца и преносу са купца на купчевог сина, при чему сваки од тих преноса подлеже плаћању одређеног пореза, осим у случајевима за које је законом прописано право на пореско ослобођење.

При томе, ако пренос права својине на стану који је купило физичко лице (које је имало у својини стан на територији Републике Србије) не подлеже плаћању пореза на додату вредност

(на пример, ако је реч о другом, трећем ... преносу права својине на предметном стану), на тај пренос се плаћа порез на пренос апсолутних права, независно од намере купца да купљени стан уступи свом сину коме би то био први стан у Републици Србији. Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац (а не купац). Купац је јемац за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права, и то:

– супсидијарни – ако се уговором са продавцем није обавезао да ће измирити продавчеву пореску обавезу;

– солидарни – ако се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права.

Ако је физичко лице право својине на стану, које је стекло куповином, уступило правним послом *inter vivos* без накнаде свом сину, тај пренос је предмет опорезивања порезом на поклон, али је ослобођен плаћања тог пореза применом члана 21. став 1. тачка 1) Закона (имајући у виду да се син, као поклонопримац и обвезник пореза на поклон, у односу на своју мајку као поклонодавца, налази у првом наследном реду по законском реду наслеђивања).

Ако је физичко лице право својине на стану, које је стекло куповином, уступило правним послом *inter vivos* уз накнаду свом сину, тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, на који се тај порез плаћа, осим ако син испуњава услове за пореско ослобођење прописане чл. 31а и 31б Закона за купца првог стана – за површину која за сина као 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.

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 вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на врсту пореза коме подлеже конкретни пренос права својине на стану, односно на постојање права на пореско ослобођење.

9. Да ли се код купопродаје стечајног дужника као правног лица по уговору закљученом дана 3.4.2008. године порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности или на пренос целокупне имовине правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00162/2011-04 од 5.4.2011. год)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), који је био у примени до 29.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права плаћао се код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја (члан 24. тачка 2) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09 и 101/10, у даљем тексту: ЗПИ).

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

Према одредби члана 24. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09), порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу тог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07).

Према томе, у време када је конкретни уговор закључен (тј. 3.4.2008. године) порез на пренос апсолутних права плаћао се и на пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности, као и на пренос целокупне имовине правног лица у случају стечаја – који (пренос) не подлеже плаћању пореза на додату вредност.

Имајући у виду да се правна природа уговора не одређује према називу који су уговорне стране дале конкретном правном послу, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе, код утврђивања пореза на пренос апсолутних права по конкретном уговору закљученом 3.4.2008. године, као претходно поставља се питање шта чини предмет преноса – тј. да ли се у конкретном случају врши пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности, или пренос целокупне имовине правног лица над којим се спроводи стечај, што надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује на основу пружених доказа, према економској суштини, имајући у виду ко је преносилац права (власник акција – удела у правном лицу, или правно лице које заступа стечајни управник),

коме се исплаћује накнада за пренос (власницима акција – удела у правном лицу, или стечајној маси из које се намирују потраживања поверилаца правног лица ...), ако је реч о преносу целокупне имовине правног лица – да ли тај пренос подлеже плаћању пореза па додатно вредност ...

10. Да ли се на пренос уз накнаду удела у друштву са ограниченом одговорношћу, по основу уговора о купопродаји, плаћа порез на пренос апсолутних права, а ако се плаћа – којим прописом је то уређено и колика је пореска стопа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00159/2011-04 од 31.3.2011. год)

Према одредби члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон), који је у примени од 30. јануара 2009. године, пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности изузет је из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

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

Према одредби члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину), који је био у примени до 29.1.2009.

године, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Према одредби члана 30. став 1. Закона о порезима на имовину, стопа пореза на пренос апсолутних права – на пренос удела у правном лицу и хартија од вредности из члана 23. став 1. тачка 3) тог закона износила је 0,3 %.

Дакле, на пренос уз накнаду удела у правном лицу, па и у привредном друштву организованом као друштво са ограниченом одговорношћу, по основу Уговора о купопродаји закљученог до 29.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа по стопи од 0,3%.

На пренос уз накнаду удела у правном лицу, па и у привредном друштву организованом као друштво са ограниченом одговорношћу, по основу Уговора о купопродаји закљученог од 30.1.2009. године, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода које остварује физичко лице у радном односу код домаћег послодавца – правно лице (зависно предузеће), у случају када то домаће правно лице рефундира страном правном лицу (матично предузеће) део износа тржишне цене акција које матично предузеће под повољнијим условима продаје запосленима у зависном предузећу, у висини разлике између тржишне и повлашћене цене акција

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-14/2010-04 од 12.4.2011. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, мултинационална компанија, која послује у великом броју држава и чије акције се котирају на једној од највећих берзи у свету, у Републици Србији послује преко свог зависног предузећа које запошљава изванредан број радника. Компанија жели да радницима који су запослени у зависном предузећу понуди да учествују у програму откупа акција компаније по повлашћеним условима. Даље се наводи да овај програм подразумева да радници који се одлуче да учествују у програму имају обавезу да у периоду од три године сваког месеца

депонују одређени износ новца као штедњу, а након истека рока од три године имају право да по повлашћеној цени (уз попуст од 20%) за уштеђени новац купе акције компаније. Запослени зависног предузећа током периода од три године у сваком тренутку могу да одустану од програма и повуку свој новац са рачуна. Према наводима иа захтева, зависно предузеће би рефундирало компанији трошкове које би она имала у вези са одобравањем попушта приликом куповине акција од стране радника зависног предузећа. Компанија би испостављала на годишњем нивоу рачун за трошкове програма тако што би за период штедње од три године, на годишњем нивоу износ рефундације био 1/3 фер тржишне вредности попушта који ће бити обрачунат на основу Међународних стандарда финансијског извештавања, и још плус 5% административне накнаде.

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

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

У случају покривања расхода запосленом, према одредби члана 14. став 2. Закона, основицу пореза на зараду представља новчана вредност покривених расхода, увећана за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени.

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из захтева за мишљење, у случају када физичко лице запослено у зависном предузећу, на терет своје зараде (на коју су претходно обрачунати и плаћени порез и доприноси) сваког месеца издваја и депонује одређени износ новца као штедњу, а након истека рока од три године по повлашћеној цени (уз попуст од 20%) за уштеђени новац откупи акције компаније, при чему зависно предузеће (у коме је то лице у радном односу) рефундира компанији трошкове које је имала у вези са одобравањем наведеног попушта приликом куповине акција (од стране радника зависног предузећа) и то, поред осталог, износ разлике између фер тржишне вредности акција и износа цене откупа акција компаније по повлашћеним условима, Министарство финансија сматра да приход који у предметном случају оствари физичко лице – запослени у зависном предузећу, подлеже опорезивању порезом на зараду. Наиме, имајући у виду да у наведеном случају домаће правно лице, као послодавац запослених којима се пружа погодност откупа акција компаније по повлашћеној цени, врши накнаду трошкова компанији 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 правно лице фактички врши чињење погодности запосленом.

Порез на зараду обрачунава се и плаћа по одбитку, сагласно одредбама чл. 99. и 101. 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. ст. 1. и 2. 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.

2. Обавеза плаћања пореза на капитални добитак по основу прихода остварених продајом непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3564/2010-04 од 28.3.2011. год)

Према наводима из дописа, у предметном случају физичко лице је власник стана укупне површине 61m^2 , који је стекло наслеђивањем, и то иза смрти оца 1988. године, стечено је власништво на $\frac{1}{2}$ идеалног дела непокретности, а власништво на другој половини предметног стана стечено је иза смрти мајке, 2005. године.

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 и 18/10, 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.

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 (члаи 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).

Ако је право, удео или хартију од вредности обвезник стекао поклоном или наслеђем после 24. јануара 1994. године, набавном ценом из члана 74. став 1. овог закона сматра се цена по којој је поклонодавац, односно оставилац стекао то право, удео или хартију од вредности, ако се не може утврдити та цена онда њихова тржишна вредност у моменту стицања тог права, удела или хартије од вредности од стране поклонодавца, односно оставиоца (члан 75. став 1. Закона).

Ако је обвезник из става 1. члана 75. Закона, право, удео или хартију од вредности стекао од поклонодавца, односно оставиоца који је то право, удео или хартију од вредности стекао пре 24. јануара 1994. године, набавна цена утврдиће се према тржишној вредности тог права, удела или хартије од вредности на дан 24. јануара 1994. године (члан 75. став 2. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, наводима из дописа и појашњењем захтева, у случају продаје предметне непокретности коју је стекао наслеђивањем, и то тако што је пре 24. јануара 1994. године наследио $\frac{1}{2}$ идеалног дела предметне непокретности, а након тог датума наследио је (2005. године) другу половину идеалног дела те непокретности, у случају продаје предметне непокретности, капитални добитак се остварује по основу прихода оног идеалног дела непокретности који је обвезник држао у свом портфељу после 24. јануара 1994. године ($\frac{1}{2}$ идеалног дела стеченог наслеђем заоставштине иза пок. мајке, после 24. јануара 1994. године). Порез на капитални добитак плаћа се на разлику између продајне и набавне цене непокретности сходно одредбама Закона.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење 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).

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. 414-00-116/2010-04 од 28.3.2011. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, банка у циљу наплате доспелих ненаплаћених потраживања предузима мере наплате, при чему се у пракси дешава да банка клијентима пошаље опомене, а да се оне враћају са назнаком „непозната адреса“ или „исељен“, па у том случају банка није у могућности да покрене судски поступак или уколико то учини, тужба бива одбачена јер није тачно назначена адреса туженог клијента. У тим случајевима, у зависности од износа дуговања клијента, банка одлучује о целисходности ангажовања правног заступника, имајући у виду трошкове постављања заступника и таксе за подношење тужбеног захтева, тако да у случају када је износ дуговања клијента мањи од трошкова банке за покретање и вођење судског поступка, банка одлучује да није целисходно ангажовати правног заступника и покренути судски поступак и одлучује се за отпис износа дуга. Такође се наводи да кад је износ дуга материјално безначајан (до 1.000 динара), сагласно прописима Народне банке Србије, банка због нецелисходности покретања судског поступка отписује таква потраживања. Даље се наводи да и у случају кад је клијент преминуо, а нема наследника и није покренут оставински поступак (на основу дописа суда о томе) банка овакве износе отписује.

Поред тога, наводи се да и у случају када банка шаље опомене и клијент их прими али нема материјалних могућности да измири дуговање (нир. остао је без посла, тешко здравствено стање и сл), а износ дуга је мањи од таксе за утужење, банка је мишљења да није целисходно покретање судског поступка, те да је потребно отписати износ дуга. Напомиње се да ни у једном од описаних случајева банка није закључила вансудско поравнање и опростила део дуга клијенту, већ је та дуговања предложила за отпис због немогућности или нерационалности наплате.

Одредбом члана 1. Закона о норезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, 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 натура, чињењем или на други начнн.

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, 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).

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 физичко лице непознато на датој адреси; износ дуга је материјално безначајан – до 1.000 динара; клијент је преминуо, нема наследника и није покренут оставински поступак; клијент нема материјалних могућности да дуговање измири нпр. остао је без посла, тешко здравствено стање и сл, а износ дуга је мањи од таксе за утужење), иако је благовремено предузела све законом прописане мере у циљу проналажења тих клијената и наплате својих потраживања, о чему мора да постоји правно валидна документација (нпр. доказ да није у могућности да ступи у контакт са клијентом – дужником јер је непознат на предметној адреси, односно лице се не одазива на дописе које банка доставља; допис суда којим обавештава банку да лице нема наследника и сл), 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.

Међутим, у случајевима када банка није претходно предузела активности у виду мера наплате свог потраживања, а врши отпис дела или целог потраживања клијенту, 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.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9.

Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

4. Примена неопорезивог износа приликом исплате накнаде зараде запосленој за време породилског одсуства и одсуства са рада ради неге детета у случају када то лице, у зависности од дужине радног односа, остварује право на 30%, односно 60% од износа накнаде зараде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-208/2011-04 од 24.3.2011. год)

Према наводима из дописа, физичким лицима – запосленима који се налазе на породилском одсуству и одсуству са рада ради неге детета, у зависности од дужине радног односа исплаћује се 30%, односно 60% од пуног износа минималне зараде. Даље се наводи да је реч о лицима – запосленима који су пре одласка на одсуство били ангажовани пуно радно време и да им је пре одласка на породилско одсуство и одсуство са рада ради неге детета исплаћивана минимална зарада.

Одредбама чл. 10. до 13. Закона о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 16/02, 115/05 и 107/09) прописан је, поред осталог, начин утврђивања накнаде зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета.

Према одредби члана 12. Закона о финансијској подршци породици са децом, пун износ накнаде зараде, утврђен у смислу члана 11. тог закона, припада лицима из члана 10. овог закона под условом да су непосредно пре остваривања овог права била у радном односу више од шест месеци. Лицима која су била у радном односу, и по том основу остваривала зараду, или накнаду зараде, односно самостално обављала делатност, непрекидно и непосредно пре остваривања овог права од три до шест месеци припада 60%, а лицима која су била у радном односу, и по том

основу остваривала зараду, или накнаду зараде, односно самостално обављала делатност, непрекидно и непосредно пре остваривања овог права до три месеца припада 30% од износа накнаде зараде утврђене у смислу члана 11. тог закона.

Одредбом члана 15а став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да основу пореза на зараде за запослене у смислу закона који уређује рад, чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б овог закона, умањена за износ од 7.310 динара месечно (примењује се од 1. фебруара 2011. године).

Чланом 101а став 1. Закона прописано је да се код утврђивања основице пореза на зараде у смислу члана 15а став 2. овог закона, зарада из става 1. тог члана умањује за 7.310 динара месечно у пуном износу за запосленог који ради са пуним радним временом.

Према члану 2. Правилника о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице („Сл. гласник РС“, бр. 116/06 и 37/07, у даљем тексту: Правилник), којим су ближе прописани начин и поступак обрачунавања пореза на зараде сагласно члану 101а Закона, пореска основица код исплате зараде, накнаде зараде и других примања запосленог, на терет средстава послодавца, која се у смислу Закона сматрају зарадом и пореска основица за обрачун пореза на зараде код исплате накнаде зараде запосленом која се врши на терет средстава другог исплатиоца, утврђују се тако што се износ зараде код послодавца, односно накнаде зараде код другог исплатиоца, умањује за неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде, односно накнаде зараде. Такође, чланом 4. став 1. Правилника, за запосленог који ради са пуним радним временом код једног послодавца, основица пореза на зараду утврђује се тако што се зарада умањује за неопорезиви износ у целисти.

Имајући у виду наведене одредбе Закона и Правилника, мишљење Министарства финансија је да у случају исплате накнаде

зараде запосленима за време породилског одсуства и одсуства са рада ради неге детета, који су у радном односу код послодавца, са пуним радним временом, да се при утврђивању основице пореза на зараду износ накнаде зараде умањује за прописани неопорезиви износ, при чему за примену неопорезивог износа (у целисти или за сразмерно умањени део) није од значаја начин утврђивања висине накнаде зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета (тј. да ли је опредељен у пуном износу накнаде или у висини од 30%, односно 60% од накнаде зараде која припада лицу сагласио одредби чл. 11. и 12. Закона о финансијској подршци породици са децом).

5. Порески третман зарада запослених особа са инвалидитетом у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3684/2010-04 од 22.3.2011. год)

Према члану 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) зарада се састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Под зарадом, у смислу става 1. овог члана, сматра се зарада која садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде.

Сагласно одредби члана 15. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на зараде је физичко лице које остварује зараду.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде инвалидних лица запослених у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање инвалида.

Имајући у виду да, сагласио наведеној одредби члана 105. Закона о раду, зарада запосленог садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде, као и да се према одредби члана 21. Закона не плаћа порез на зараду коју оствари инвалидно лице запослено у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање инвалида, са становишта опорезивања прихода физичких лица Министарство финансија сматра да зарада која се исплаћује лицу са инвалидитетом – запосленом (који је порески обвезник по основу прихода из радног односа) у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање инвалида, у себи садржи припадајући порез на зараде, с тим да послодавац није дужан да обрачунава, обуставља и плаћа порез на доходак грађана на зараде с обзиром да се, према одредби члана 21. Закона, не плаћа порез на зараде тих лица.

Иначе, Министарство финансија указује да Закон не уређује права запослених у погледу висине зараде коју је послодавац дужан да исплати запосленом, па ни начин утврђивања висине зараде која припада особама са инвалидитетом запосленим у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање инвалида. С тим у вези, у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем није давање мишљења о примени одредаба прописа које уређују област радних односа, као и запошљавање особа са инвалидитетом. Давање мишљења о примени наведених прописа у надлежности је Министарства рада и социјалне политике и Министарства економије и регионалног развоја.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли физичко лице има право на повраћај пореза на употребу моторних возила који је платио дана 31.1.2011. године, приликом регистрације теретног возила носивости мање од 3,5 тоне, с обзиром да се од 5. априла 2011. године порез на употребу моторних возила не плаћа на ту врсту возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00316/2011-04 од 18.4.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 101/10, у даљем тексту: Закон), који је био у примени до 4.4.2011. године, порез на употребу моторних возила плаћао 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, теретних возила чија је највећа

дозвољена маса мања од 3,5 t, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Путничким возилом, односно теретним возилом чија је највећа дозвољена маса мања од 3,5 t, односно мотоциклом, односно мотоциклом са бочним седиштем, односно тешким трициклом, сматрала су се: путничко возило, теретно возило чија је највећа дозвољена маса мања од 3,5 t, односно мотоцикл, односно мотоцикл са бочним седиштем, односно тешки трицикл (у даљем тексту: моторно возило), према прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима (члан 2. став 2. Закона).

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о изменама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 24/11, у даљем тексту: Закон о изменама Закона), који је у примени од 5.4.2011. године, теретна возила чија је највећа дозвољена маса мања од 3,5 т изузета су од опорезивања порезом на употребу моторних возила.

Према одредби члана 197. став 1. и 2. Устава Републике Србије, закони и други општи акти не могу имати повратно дејство. Изузетно, само поједине одредбе закона могу имати повратно дејство, ако то налаже општи интерес утврђен при доношењу закона.

Према одредби члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), у порескоправном односу из става 1. тог члана, физичко, односно правно лице има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Према томе, ако је физичко лице регистрацију моторног возила – које се према прописима којима се уређује безбедност

саобраћаја на путевима сматра теретним возилом чија је највећа дозвољена маса мања од 3,5 t, извршило дана 31.1.2011. године, приликом чега је платило порез на употребу моторних возила, у складу са Законом, нема основа за повраћај плаћеног пореза. Наиме, порез који је плаћен не представља погрешно или више плаћен порез (јер се у то време порез на употребу моторних возила плаћао и код регистрације теретних возила чија је највећа дозвољена маса мања од 3,5 t).

2. Могућност ослобођење од пореза на регистровано оружје које је физичко лице купило као официр ЈНА

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00284/2011-04 од 11.4.2011. год.)

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09 95/10, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје не плаћа се на:

- оружје регистровано за потребе обављања посла у државном органу или државној организацији (службено оружје) у чијој су надлежности послови за чије обављање је потребно и прописима уређено држање, односно држање и ношење оружја,
- оружје стрељачких организација и стрељачких клубова,
- оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни

следбеник Република Србија, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза,

– оружје које овлашћени произвођачи оружја и муниције користе као основно средство (опрему) у процесу наменске производње.

Према томе, нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на регистровано оружје – за оружје које је купљено, независно од чињенице да је купац био припадник Војске Југославије и да тим оружјем не остварује приходе.

Министарство финансија уједно обавештава да предметни захтев за укидање пореза на регистровано оружје има карактер иницијативе која ће бити размотрена код наредних измена и допуна Закона.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Када се сматра да је извршено плаћање пореза у случају уплате у банци на дан који се сматра нерадним за банку тј. да ли се мишљење Министарства финансија број: 430-01-00167/2005-04 од 28. јула 2005. године може и даље примењивати?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00203/2011-04 од 26.4.2011. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама ЗПППА), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, између осталог, извршена је измена члана 68. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, која уређује дан плаћања пореза. Законом о изменама и допунама ЗПППА брисан је и члан 69. Закона, којим је, између осталог, била прописана и обавеза банке да, ако не изврши уплату на прописани уплатни рачун јавних прихода у року од 24 часа од пријема налога, а на рачуну пореског обвезника је било расположивих средстава, последице неплаћања пореза о доспелости падају на терет банке.

Према одредби члана 68. 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), дан плаћања пореза је дан када је:

- дуговани износ пореза и споредних пореских давања пореског дужника пренет на прописани уплатни рачун јавних прихода;
- дуговани износ уплаћен на пореској благајни;
- на прописани начин поништен, односно купљен вредносни папир из члана 67. став 3. тог закона;
- заплењени новац и приход од продаје покретних ствари и непокретности пренет на одговарајући рачун јавних прихода;
- донето решење Пореске управе о преносу ствари у својину Републике у складу са чланом 104. став 17. тог закона;
- донето решење Пореске управе о преносу непокретности у својину Републике у складу са чланом 110. став 5. тог закона;
- износ остварен продајом покретних ствари и непокретности у поступку принудне наплате пореза и споредних пореских давања уплаћен на прописани уплатни рачун јавних прихода.

Према одредбама члана 90. ст. 2. и 3. Закона о општем управном поступку, („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97, 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10, у даљем тексту: ЗОУП), кад је рок одређен по данима, дан у који је достављање или саопштење извршено, односно, у који пада догађај од ког треба рачунати трајање рока, не урачунава се у рок, већ се за почетак рока узима први наредни дан. Рок који је одређен по месецима, односно по годинама завршава се истеком оног дана, месеца, односно године, који по свом броју одговара дану кад је достављање или саопштење извршено,

односно дану у који пада догађај од ког се рачуна трајање рока. Ако нема тог дана у последњем месецу, рок се завршава последњег дана тог месеца. Завршетак рока може се означити и одређеним календарским даном.

Почетак и ток рокова не спречавају недеље и дани државних празника. Ако последњи дан рока пада у недељу или на дан државног празника, или у неки други дан кад орган пред којим треба предузети радњу не ради, рок истиче истеком првог наредног радног дана (члан 91. ЗОУП).

Према томе, даном плаћања пореза сматра се дан када је дуговани износ пореза и споредних пореских давања пореског дужника пренет на прописани уплатни рачун јавних прихода, независно од тога када је порески обвезник издао банци налог да са његовог рачуна пренесе на прописани уплатни рачун јавних прихода одређени износ новца.

Имајући у виду да порез доспева за плаћање у року прописаном законом (члан 65. став 1. ЗПППА), као и да се – ако ЗПППА није друкчије прописано, порески поступак спроводи по начелима и у складу са одредбама закона којим се уређује општи управни поступак (члан 3. став 2. ЗПППА), када последњи дан рока за измирење пореске обавезе пада у недељу или на дан државног празника, или у неки други дан кад надлежни орган не ради, рок за измирење пореске обавезе (након кога обвезник пада у доцњу) истиче истеком првог наредног радног дана.

Уколико порески обвезник падне у доцњу (дуговани износ није о доспелости пренет на прописани уплатни рачун јавних прихода), сагласно члану 75. став 2. ЗПППА, на дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

2. Да ли јединице локалне самоуправе могу у 2011. години донети одлуку о отпису камате на порески дуг по основу изворних јавних прихода доспеле на дан 31.12.2010. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00021/2011-04 од 20.4.2011. год.)

Према одредби члана 52. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10, у даљем тексту: Закон), изузетно од одредаба тог закона, јединице локалне самоуправе могу својом одлуком у 2010. години уредити друкчије услове и начин одлагања, плаћања и отписа камате на порески дуг по основу изворних јавних прихода доспеле до 31. децембра 2009. године, а која до краја 2010. године није плаћена.

Према томе, одредба члана 52. Закона је правни основ да јединице локалне самоуправе могу (а не морају) одлуком у 2010. години уредити услове и начин одлагања, плаћања и отписа (само) камате на порески дуг по основу (свих или само неких) њихових изворних јавних прихода, које су доспеле до 31. децембра 2009. године, а које до краја 2010. године нису плаћене.

3. Да ли се одредбе Закона о пореском поступку и пореској администрацији сходно примењују и на локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, накнаду за коришћење грађевинског земљишта и накнаду за заштиту и унапређивање животне средине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00175/2011-04 од 5.4.2011. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, 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 тим 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, 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).

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

Код утврђивања, наплате и контроле пореза и споредних пореских давања из члана 2а став 1. ЗПППА, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

1. идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
2. процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
3. откривање пореских кривичних дела;
4. решавање у другом степену у пореским стварима;
5. остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9), 11б) и 12), чл. 161, 164. и 167-170. ЗПППА.

Ако је другим законом питање из области коју уређује ЗПППА уређено на друкчији начин, примењују се одредбе ЗПППА (члан 3. став 1. ЗПППА).

Чланом 6. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, у даљем тексту: Закон о финансирању) прописани су изворни приходи јединица локалне самоуправе у које се, сходно тачки 3), 5) и 7), убрајају локалне комуналне таксе, накнада за коришћење грађевинског земљишта и накнада за заштиту и унапређивање животне средине.

Према члану 15. став 1. тачка 1) Закона о финансирању, локалне комуналне таксе се могу уводити за истицање фирме на пословном простору.

Јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе из члана 6. Закона почев од 1. јануара 2007. године (члан 60. Закона о финансирању).

Одредбом члана 220. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 и 64/10) уређено је да се накнада за коришћење грађевинског земљишта плаћа у складу са Законом о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), док се наведена накнада не интегрише у порез на имовину.

Чланом 77. ст. 5. и 6. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи) уређено је да ближе критеријуме, мерила, висину, начин и рокове плаћања накнаде из ст. 1. и 2. тог члана, прописује општина, односно град, односно град Београд. Принудна наплата накнаде из ст. 1. и 2. тог члана врши по прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

Према члану 87. став 1. Закона о заштити животне средине („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, 36/09, 36/09–др. закон и

72/09–др. закон, у даљем тексту: Закон о заштити животне средине) јединица локалне самоуправе може, из оквира својих права и дужности, прописати накнаду за заштиту и унапређивање животне средине.

Чланом 88. Закона о заштити животне средине прописано је да у погледу плаћања накнаде из чл. 84, 85. и 87. тог закона за обрачун камате за доцњу у плаћању, принудну наплату и остало што није посебно прописано тим законом, сходно се примењују одредбе закона којим се уређује порески поступак.

Према томе, ЗПППА се примењује на јавне приходе из чл. 2. и 2а ЗПППА, као и у поступку утврђивања, наплате и контроле јавних прихода за које је општим актом којим се они уводе уређена сходна примена одредаба ЗПППА – у делу у коме је та сходна примена уређена.

С тим у вези, а имајући у виду да је општина, како се наводи, у Одлуци о локалним комуналним таксама („Сл. лист Општине Књажевац“, бр. 15/09 и 12/10) прописала да локалну комуналну таксу наплаћује надлежно одељење Општинске управе, које у складу са законом врши утврђивање и наплату локалних јавних прихода, на начин и у роковима који важе за наплату пореза на добит предузећа, односно пореза из доходак грађана, Министарство финансија указује да су, према члану 192. тач. 5) и 6) ЗПППА, члан 90, члан 108. став 1, члан 117. став 2, чл. 120–156. и 163-165, члан 166. став 1. тач. 3) и 4), члан 167. став 1. тач. 13) и 14), члан 168. став 1. тач. 4)-6), члан 169. тач. 3) и 4), члан 170. тач. 1) и 3) и члан 172. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/2001) и чл. 72, 73, 77-110. и 114. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/2001), престали да важе 1. јануара 2003. године – од када се примењује ЗПППА. Наведеним одредбама била су уређена питања која сада уређује ЗПППА

(жалба, обнова поступка, принудна наплата, повраћај пореза, застарелост ...). Одредбе које су престале да важе не могу се применити, што значи ни код наплате локалних комуналних такси у општини Књажевац.

Имајући у виду да је Законом о планирању и изградњи уређена сходна примена ЗПППА у погледу принудне наплате накнаде за коришћење грађевинског земљишта, код принудне наплате те накнаде сходно се примењују одредбе ЗПППА које уређују принудну наплату пореза.

Такође, одредбе ЗПППА се сходно примењују у погледу плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, у погледу обрачуна камате због доцње у плаћању те накнаде, принудне наплате и осталог што није посебно прописано Законом о заштити животне средине.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Основица за обрачун и плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање на накнаду зараде запосленој на породилском одсуству, у случају када запосленој припада 30% од износа накнаде зараде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-1/2011-04 од 23.3.2011. год)

Одредбама чл. 10. до 13. Закона о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 16/02, 115/05 и 107/09) прописан је, поред осталог, начин утврђивања накнаде зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета.

Према одредби члана 12. Закона о финансијској подршци породици са децом, пун износ накнаде зараде, утврђен у смислу члана 11. тог закона, припада лицима из члана 10. тог закона под условом да су непосредно пре остваривања овог права била у радном односу више од шест месеци. Лицима која су била у радном односу, и по том основу остваривала зараду, или накнаду зараде, односно самостално обављала делатност, непрекидно и непосредно пре остваривања овог права од три до шест месеци припада 60%, а лицима која су била у радном односу, и по том основу остваривала зараду, или накнаду зараде, односно самостално обављала делатност, непрекидно и непосредно пре остваривања овог права до три месеца припада 30% од износа накнаде зараде утврђене у смислу члана 11. тог закона.

Одредбом члана 18. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да основица доприноса за осигуранике који остварују накнаду зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета, као и за исплатиоце те накнаде, је износ накнаде зараде утврђен у складу са законом који уређује финансијску подршку породици са децом.

Чланом 36. Закона о доприносима прописано је да месечна основица доприноса не може бити нижа од најниже месечне основице доприноса, с тим да, ако је основица доприноса, прописана тим законом, нижа од најниже месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на најнижу месечну основицу доприноса, ако тим законом није друкчије уређено (ст. 1. и 2. тог члана Закона о доприносима).

Изузетно, сагласно ставу 3. тог члана закона, најнижа месечна основица доприноса не примењује се код обрачуна и плаћања доприноса на основице из чл. 17. до 21. и чл. 28. и 35б Закона о доприносима, што значи да се не примењује, поред осталог, на основицу доприноса из члана 18. тог закона, у случају када осигураник остварује накнаду зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета.

Имајући у виду наведене одредбе Закона о доприносима, у случају кад запослена (осигураник) користи породилско одсуство и остварује накнаду зараде сагласно одредбама Закона о финансијској подршци породици са децом – конкретно запосленој припада 30% од износа накнаде зараде утврђене у смислу члана 11. тог закона (у предметном случају, тај износ је нижи од најниже месечне основице доприноса која важи у моменту исплате накнаде), основицу доприноса представља износ накнаде зараде коју остварује, сагласно закону, током периода одсуства са рада.

У вези са утврђивањем висине накнаде зараде која припада запосленој за време породилског одсуства, као и у погледу признавања стажа осигурања за тај период одсуствовања, Министарство финансија указује да је за давање одговора о примени прописа који уређују финансијску подршку породици са децом и права из обавезног пензијског и инвалидског осигурања, надлежно Министарство рада и социјалне политике.

ЦАРИНЕ

1. Отпуст царинског дуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00046/2011-17 од 18.4.2011. год.)

Одредбом члана 271. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописани су начини гашења царинског дуга. Сходно одредбама овог закона царински дуг, између осталог, може се угасити отпустом износа дуга. Отпуст дуга је одлука о одустајању од наплате целог дуга или дела дуга или одлука којом се утврђује неоснованост књижења целог дуга који није плаћен или његовог дела. Наиме, према члану 273. став 2. Царинског закона, ако се докаже да у тренутку књижења царински дуг није био законски утемељен или је укњижен противно члану 259. став 2. овог закона, извршиће се отпуст царинског дуга до тако утврђеног износа. Чланом 276. овог закона прописано је да Влада може прописати и друге случајеве повраћаја или отпуста царинског дуга, који нису настали као последица преваре или грубе непажње од стране дужника или других учесника у царинском поступку, као и посебне услове и поступак остваривања повраћаја или отпуста дуга. Тако, чл. 642 – 646. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом

(„Сл. гласник РС“, бр. 93/10) прописани су ти други случајеви у којима ће се извршити повраћај или отпуст царинског дуга. Из претходно наведених одредби, може се извести закључак да ако је постојање царинског дуга несумњиво, тј. ако је царински дуг законски утемељен, онда, према царинским прописима, не постоји основ за отпуст дуга.

С друге стране, Министарство финансија указује на одредбе Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01 ... 30/10). Наиме, чланом 19. овог закона прописано је да реструктурирање у поступку приватизације јесу промене које се односе на субјект приватизације, а које, између осталог, обухватају отпис главнице дуга, припадајуће камате или других потраживања, у целини или делимично, отпуштање дуга у целини или делимично ради намиривања поверилаца из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације и др. Истовремено, одредбом члана 4. Уредбе о поступку и начину реструктурирања субјекта приватизације („Сл. гласник РС“, бр. 52/05, 96/08 и 98/09) речено је да отпис главнице дуга, припадајуће камате или других потраживања, у целини или делимично, обухвата одустанак повериоца од потраживања, а да се отпис главнице дуга, припадајуће камате или других потраживања по основу јавних прихода врши у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Тако, одредбом члана 115. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 53/10) прописано је да Влада може, на предлог министра надлежног за послове финансија, а поводом иницијативе министра надлежног за послове економије и регионалног развоја, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника који се продаје у поступку

приватизације, односно који је у поступку реструктурирања, а ставом 2. истог члана речено је да ће Пореска управа решењем отписати дуг по основу пореза и сродних пореских давања кад се стекну прописани услови.

Министарство финансија још додаје да, сагласно члану 20ж Закона о приватизацији, од дана доношења одлуке о реструктурирању до дана доношења одлуке о окончању реструктурирања, не може се против субјекта приватизације, односно над његовом имовином, одредити или спровести принудно извршење нити било која мера поступка извршења ради намирања потраживања.

2. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина на опрему за потребе Народне библиотеке Србије (рачунарска опрема, сервери, софтвери за функционисање електронских читаоница и читаоница за слепе и слабовиде) коју библиотеци поклања страна фирма, а која је ангажовала домаћу фирму (званичног заступника за продају IBM опреме за Србију) да изврши куповину целокупне нове опреме, као и да је инсталира

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00045/2011-17 од 5.4.2011. 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 је прописано 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.

Имајући у виду претходно наведено, право на ослобођење од плаћања увозних дажбина библиотека може да ствари (без обзира на то ко ће извршити набавку наведене опреме) уколико надлежној царинарници, сходно члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе следећу документацију:

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. То значи да у конкретном случају као доказ може бити и Уговор о донацији између донатора и примаоца донације Народне библиотеке Србије, а који садржи спецификацију опреме.

2) изјаву да ће роба бити употребљена у просветне, образовне сврхе.

3) извод из регистра да се библиотека бави наведеном делатношћу.

Министарство финансија напомиње да прималац донације и помоћи не може, без претходног плаћања царине, робу ослобођену од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи, у смислу овог закона, продати или употребити у друге сврхе осим у сврхе за које је донација, односно помоћ дата, у року од три године од дана увоза (члан 7. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

3. Могућност ослобођења од плаћања царинских дажбина на привремени увоз опреме и алата који би се користили за извођење инвестиционог објекта: LOT B5.1 изградња мостова бр. 13, 14 и 15 на сектору B5 обилазнице око Београда (прва фаза), а коју би огранак страног правног лица по извршењу Уговора извезао у непромењеном стању

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00030/2011-17 од 1.4.2011. год.)

Одредбом члана 16. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) 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, роба (опрема и алат) коју огранак страног правног лица привремено увози може бити ослобођена од плаћања увозних дажбина уколико надлежној царинарници достави одговарајући међународни споразум, односно одговарајуће уговоре из којих се може закључити да је роба за потребе наведеног пројекта ослобођења од плаћања увозних дажбина.

Уколико са претходно наведеним нису испуњени услови за ослобађање од плаћања увозних дажбина, за предметну робу, царински орган може на основу Царинског закона одобрити стављање робе у слободан промет уз плаћање увозних дажбина или у складу са чл. 169. и 170. Закона, одобрити поступак привременог увоза уз делимично ослобађање од плаћања увозних дажбина.

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 наплаћају 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.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Начин на који држављани Републике Словеније могу да остваре право на ослобађање од пореза на дивиденде, враћање више плаћеног пореза на дивиденде и смањење пореза на дивиденде и камате по основу одредби Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Србијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-16/2011-04 од 24.3.2011. год.)

I. Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2003, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2004. године. Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Словеније.

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

Члан 1. (Лица на која се Уговор примењује) Уговора прописује да се Уговор примењује иа лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Словеније).

Члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

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

Имајући у виду наведено, а не наводећи детаљнија објашњења у вези са опорезивањем појединих категорија прихода наведених у ноти Амбасаде Републике Словеније у Београду, овом приликом Министарство финансија указује на генерално правило (које је у сагласности са општеприхваћеном теоријом и праксом међународног пореског права, посебно када је у питању примена уговора о избегавању двоструког опорезивања) према коме се све погодности које су за резиденте држава уговорница предвиђене билатаралним уговором о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Уговора између Републике Србије и Републике Словеније) примењују на лица (физичка и правна) која, у складу са решењима садржаним у Уговору (чл. 1. и 4. Уговора), као и у домаћим законима држава уговорница, статус резидента матичне државе (државе резидентности – у конкретном случају, Републике Словеније), у циљу остваривања права на погодности

предвиђене Уговором, докажу иностраном исплатиоцу прихода у држави извора прихода (у конкретном случају, у Републици Србији).

С тим у вези, 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 Словеније) од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити правних лица, накнада по основу ауторских и сродних права и права индустријске својине, камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Уговора између Републике Србије и Републике Словеније) није друкчије уређено (а одговарајућим члановима Уговора су, управо, предвиђене олакшице у погледу опорезивања појединих категорија прихода за које, у конкретном случају, аплицира резидент Републике Словеније).

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 Словенијом) под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, са Републиком Словенијом) и да је нерезидент стварни власник прихода (о чему ће бити говора касније).

Сходно члану 40а став 2. Закона, статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког

опорезивања, у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент (у конкретном случају, надлежног органа Републике Словеније, из члана 3. (Опште дефиниције) став 1. тачка 10. Уговора) и то на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација („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).

Уколико нису испуњени наведени услови, примењује се претходно наведена стопа од 20% из члана 40. став 1. Закона.

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

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

Истовремено, Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр) 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), у члану 107а Закона, прописује да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидената (у конкретном случају, резидената Републике Словеније) исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Уговора између Републике Србије и Републике Словеније) под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Републике Словеније) и да је он стварни власник прихода (о чему ће бити говора касније).

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 (у конкретном случају, надлежног органа Републике Словеније, из члана 3. Опште дефиниције, став 1. тачка 10. Уговора) и то на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација („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. закони 53/10).

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, сносиће разлику између плаћеног пореза и дуваног пореза по овом закону (члан 107а став 3. Закона).

Надлежни порески орган, на захтев нерезидента, дужан је да изда потврду о порезу плаћеном у Републици (члан 107а став 4. Закона).

С обзиром на изнето, Министарство финансија указује да 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 Словеније) доказује код исплатиоца прихода – резидента, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу.

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 Словеније) 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“.

Министарство финансија – Сектор за фискални систем посебно напомиње да потврда о резидентности има своју вредност само ако је издата (оверена потписом и печатом надлежног органа друге државе уговорнице – у конкретном случају, из члана 3. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Републиком Словенијом) на претходно наведеном прописаном посебном обрасцу Републике Србије.

II. Поред потврде о резидентности матичне државе резидентности, која је резидентима једне државе уговорнице (у конкретном случају, резидентима Републике Словеније) у односу на све врсте приходе које су предмет Уговора, неопходна ради остваривања (у држави извора прихода – у конкретном случају, у Републици Србији) погодности предвиђених Уговором о избегавању двоструког опорезивања, и Уговор и претходно наведени Закон о порезу на добит правних лица и Закон о порезу на доходак грађана, као додатни услов, када су у питању

погодности предвиђене Уговором које се односе на опорезивање дивиденди, камата и ауторских накнада, предвиђају да је прималац прихода (пored тога што је резидент Републике Словеније) истовремено и стварни власник прихода (дивиденди, камата и ауторских накнада).

Не улазећи детаљније у објашњење појма „стварни власник прихода“ (у вези са којим су колегама у Републици Словенији надлежним за тумачење и примену уговора о избегавању двоструког са свим другим државама, укључујући и Уговор са Републиком Србијом, верујемо, позната објашњења надлежних експерата ОЕЦД-а, организације чији је Република Словенија пуноправан члан), овом приликом Министарство финансија ће, једино, прецизирати да се погодности предвиђене Уговором могу применити само на лица – физичка или правна (резиденте Републике Словеније) који надлежним пореским органима Републике Србије могу доказати да потпуно самостално и слободно располажу односним категоријама прихода (дивидендама, каматама и ауторским накнадама), а не да наведене категорије прихода у својству, на пример, посредника, остварују у име и за рачуни лица које, можда, није резидент Републике Словеније, сходно којој чињеници нема право на погодности предвиђене Уговором између Републике Србије и Републике Словеније.

Први (али не и једини) доказ за то могао би бити уговор о поседовању акција (или неки други акт на основу којег се стиче право на учешће у добити – на пример, документ о поседовању удела) на основу којег се исплаћују дивиденде, комерцијални уговор о кредиту или о неком другом правном послу на основу којег нерезидент (резидент Републике Словеније) у Републици Србији остварује камату, а на основу којих докумената се недвосмислено или са великим степеном извесности може

закључити да је нерезидент лице које је стварни власник дивиденди или камате.

Подразумева се да нерезидент (резидент Републике Словеније) надлежним пореским органима Републике Србије може презентовати и све друге непосредне и посредне доказе (документа) који могу потврдити његов статус стварног власника односних прихода, што не искључује могућност да надлежни порески органи Републике Србије, уколико то оцене неопходним, затраже и додатне доказе.

Ово, поред осталог, и из разлога јер је у Закону о пореском поступку и пореској администрацији, у члану 9, прописано да се: „Пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини. Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини дисимуловани правни посао. Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.“

2. Примена члана 15. став 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом, односно да ли физичко лице – резидент (и држављанин) Републике Србије, који је запослен у компанији у Аустрији и упућен на рад у представништво у Републици Србији, подлеже обавези плаћања годишњег пореза на доходак грађана само у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-220/2011-04 од 23.3.2011. год.)

I. Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у

односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр, 8/10, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2011. године.

Члан 1. (Лица на која се Уговор примењује) Уговора прописује да се Уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије или Републике Аустрије).

Члан 4. (Резидент) став 1. Уговора, између осталог, прописује:

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

Наведено подразумева да држава резидентности врши опорезивање пореског обвезника на бази његовог нето светског дохотка, тј. уз узимање у обзир свих елемената његове конкретне ситуације, односно уз примену стандардних и нестандартних одбитака. Ово је предност коју пореском обвезнику може да обезбеди само држава резидентности, која је у могућности да има увид у његову целокупну животну и сваку другу ситуацију и, стога, коректно опорезује његов нето светски доходак.

С обзиром на изнето, с правом се може закључити да је коректно утврђивање статуса резидентности од фундаменталне важности за ваљану примену Уговора о избегавању двоструког опорезивања. Ово не само из разлога одређивања лица које има право на погодности из Уговора, већ и зато што представља одлучујући фактор за решавање позитивног сукоба ограниченог

опорезивања. Основни принцип који овде треба применити је тај да једно лице (за сврхе примене, односно уживања погодности из Уговора о избегавању двоструког опорезивања) може бити резидент само једне од две државе уговорнице.

Примена принципа резидентности, дакле, обезбеђује да се физичко лице опорезује у држави, односно пореској јурисдикцији у којој има пребивалиште, односно у држави у којој борави одређени период времена (обично 183 дана или дуже у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години) без обзира на извор дохотка.

Сходно наведеном, принцип резидентности је принцип према којем једна држава опорезује светски доходак својих резидената, а нерезиденти подлежу опорезивању само за доходак из извора на територији те државе. У конкретном случају, дакле, резиденти Републике Србије или Републике Аустрије, подлежу у држави резидентности потпуној (неограниченој) пореској обавези за доходак остварен из свих извора, односно за доходак остварен на територији државе резидентности и из иностранства, односно имовине коју поседују у држави резидентности и у иностранству, док нерезиденти у држави нерезидентности подлежу ограниченој пореској обавези, тј. опорезивању само за доходак остварен из извора на територији те државе, односно по основу имовине коју поседују на територији те државе.

С тим у вези, Министарство финансија указује да Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.) 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), у члану 7, поред осталог, у ст. 1. и 2. Закона, прописује да је обвезник пореза на доходак грађана резидент Републике Србије (у даљем тексту: резидент) за доходак остварен на територији Републике Србије (у даљем тексту: Република) и у другој држави.

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

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

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

У погледу опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно одредби члана 87. став 1. Закона, Министарство финансија указује да годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица – резиденти, укључујући и странца – резидента, који су у календарској години остварили доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Имајући у виду наведено (утврђивање статуса резидентности конкретног физичког лица), уколико и Република Србија и Република Аустрија претендују на поседовање неограниченог права опорезивања односног физичког лица, тј. ако је, на основу претходно цитираног члана 4. став 1. Уговора, физичко лице резидент обе државе уговорнице, тада се његов статус, сходно ставу 2. истог члана 4. Уговора, одређује на следећи начин:

„– сматра се да је резидент само државе у којој има стално место становања; ако има стално место становања у обе државе, сматра се да је резидент само државе са којом су његове личне и економске везе тешње (средиште животних интереса);

– ако не може да се одреди у којој држави уговорници има средиште животних интереса или ако ни у једној држави нема стално место становања, сматра се да је резидент само државе у којој има уобичајено место становања;

– ако има уобичајено место становања у обе државе или га нема ни у једној од њих, сматра се да је резидент само државе чији је држављанин;

– ако је држављанин обе државе или ниједне од њих, надлежни органи држава уговорница решиће питање заједничким договором.“

Ако, у поступку заједничког договарања, надлежни органи Републике Србије и Републике Аустрије, за потребе примене Уговора, не постигну сагласност око статуса резидентности односног физичког лица, то лице неће моћи да се позива на погодности предвиђене Уговором.

С обзиром на изнето, ако се, у вези са наведеним, постави питање односа између Уговора о избегавању двоструког опорезивања и домаћег пореског законодавства, и ако се обе државе уговорнице (Република Србија и Република Аустрија) слажу да одредбе Уговора о избегавању двоструког опорезивања имају примат над одредбама домаћег пореског законодавства (што је, у случају Републике Србије, изричито наведено у члану 16. Устава Републике Србије, „Сл. гласник РС“, бр. 98/06 – „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“), статус резидентности физичког лица, свакако, треба утврдити на основу решења садржаног у члану 4. Уговора о избегавању двоструког опорезивања.

У том случају, односно физичко лице може бити резидент само једне државе уговорнице, а никако резидент обе (две) државе уговорнице.

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у питању, Министарство финансија сматра да се у

Републици Србији статус резидента одређеног физичког лица утврђен за потребе примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом, у пракси, треба користи и за потребе примене домаћег пореског законодавства Републике Србије, односно:

Ако је односно физичко лице, за потребе примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и Републике Аустрије, сагласношћу надлежних органа (из члана 3. – Опште дефиниције, став (1) тачка 8. Уговора) држава уговорница проглашено резидентом Републике Србије, што за последицу има чињеницу да се то физичко лице сматра нерезидентом Републике Аустрије, наведено физичко лице ће се сматрати резидентом Републике Србије и за потребе примене свих норми домаћег пореског законодавства Републике Србије што, у конкретном случају, значи да постоји обавеза тог лица да у Републици Србији, сходно претходно наведеној одредби члана 87. став 1. Закона, обрачуна и уплати годишњи порез на доходак грађана.

Обавеза плаћања годишњег пореза на доходак грађана постоји само у Републици Србији, али не и у Републици Аустрији. Ово из разлога јер је, у конкретном случају, реч о резиденту Републике Србије, а не о резиденту Републике Аустрије (да је, у конкретном случају, реч о обрнутој ситуацији, односно да је лице резидент Републике Аустрије, али не и резидент Републике Србије, његова обавеза обрачунавања и плаћања годишњег пореза на доходак постојала би само у Републици Аустрији, али не и у Републици Србији).

II. Уговор, у члану 15. (Радни однос) став 1, поред осталог, садржи решење према којем зараде, накнаде и друга слична примања, која резидент државе уговорнице (у конкретном случају,

Републике Србије) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) осим ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Аустрији – под овим се подразумева да се рад физички обавља у Републици Аустрији). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Аустрији) таква примања која се у њој остварују могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Аустрији).

Из наведеног произилази да је услов за опорезивање у држави извора (у конкретном случају, у Републици Србији) да се зарада остварује из радног односа 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.

С обзиром на изнето, а, посебно, на основу података из дописа да је, у конкретном случају, реч о резиденту Републике Србије који своју зараду остварује из радног односа у Републици Србији, Министарство финансија сматра да право опорезивања, сходно претходно наведеном решењу из прве реченице члана 15. (Радни однос) став 1. Уговора, има само Република Србија.

БУЏЕТСКИ СИСТЕМ

1. Да ли завршни рачуни буџета градских општина подлежу обавезној екстерној ревизији, као и на основу којих чланова Закона о буџетском систему и Закона о локалној самоуправи проистиче ова обавеза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-138/2011 од 5.4.2011. год.)

Уставом и Законом о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07) регулисано је да су јединице локалне самоуправе општине, градови и град Београд. У складу са Уставом, Законом о локалној самоуправи, Законом о територијалној организацији и Законом о главном граду регулисано је да се статутом, као највишим правним актом јединице локалне самоуправе, може предвидети да се на територији града образују две или више градских општина. Статутом града уређују се послови из надлежности града које врше градске општине.

Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10) регулише поступак планирања, припреме, доношења и извршења буџета Републике Србије, аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе. У складу са системом јавних финансија и сагледавања укупне јавне потрошње, Законом је регулисана, у случају да град, односно град Београд Статутом образује више градских општина, обавеза достављања Министарству финансија, Консолидованог биланса града, односно града Београда (биланс укупних прихода и примања и укупних расхода и издатака буџета града, односно града Београда и буџета градских општина у његовом саставу), као и Консолидованог извештаја

града, односно града Београда (консолидовани извештај завршног рачуна буџета града, односно града Београда и завршних рачуна буџета градских општина у његовом саставу).

Календаром за подношење годишњих финансијских извештаја, прописаним чланом 78. Закона о буџетском систему, регулисано је да до 15. јуна локални орган управе надлежан за послове финансија градских општина у саставу града, односно града Београда своје одлуке о завршним рачунима буџета подносе граду, односно граду Београду. Истим чланом Закона прописано је да до 1. јула локални орган управе надлежан за послове финансија града саставља консолидовани извештај града и подноси га Управи за трезор.

Чланом 79. Закона о буџетском систему регулисано је да завршни рачун поред финансијских извештаја (биланс стања, биланс прихода и расхода и др) садржи и извештај екстерне ревизије о наведеним финансијским извештајима.

У складу са чланом 92. Закона о буџетском систему, екстерној ревизији подлежу и завршни рачуни буџета локалних власти, односно у складу са чланом 10. Закона о Државној ревизорској институцији („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 54/07 и 36/10), субјекти ревизије су, између осталих, директни и индиректни корисници буџетских средстава јединица локалних власти.

Уколико је Статутом града Београда утврђено да градске општине доносе одлуке о буџету и одлуке о завршном рачуну, Закон о буџетском систему се примењује и у делу садржаја завршног рачуна, тако што свака одлука о завршном рачуну мора да садржи и извештај екстерне ревизије.

Имајући у виду да је чланом 92. Устава Републике Србије регулисано да извршавање свих буџета контролише Државна ревизорска институција, конституисањем Државне ревизорске институције, као највишег државног органа ревизије јавних средстава, омогућено је и постизање интегритета буџетског система, који се, између осталог, обезбеђује јединственим критеријумима за буџетску контролу и ревизију, преносом

статистичких извештаја и података са једног нивоа буџета на други и принципима на којима се заснива буџетски поступак.

У вези примене члана 92. Закона о буџетском систему, којим је регулисано да, изузетно, екстерну ревизију буџета локалне власти може, уз сагласност Државне ревизорске институције, на основу одлуке скупштине локалних власти, да обави и лице које испуњава услове за обављање послова ревизије финансијских извештаја прописане законом којим се уређује рачуноводство и ревизија, мишљење Министарства финансија је да Државној ревизорској институцији за сагласност, након доношене одлуке Скупштине града Београда, треба да се обрати град Београд, као јединица локалне самоуправе. Добијена сагласност од стране Државне ревизорске институције односи се и на градске општине.

2. Да ли неутрошена буџетска средства, пренета јавној агенцији као субвенција, а утврђена завршним рачуном за 2010. годину, представљају добит или је то неутрошени буџетски приход који агенцији, као другом кориснику јавних средстава, остаје на располагању у текућој буџетској години?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-429/2011 од 1.4.2011. год.)

Вишак прихода утврђен завршним рачуном за 2010. годину, како је наведено, представља искључиво пренета, а неутрошена буџетска средства, с обзиром на то да Агенција за заштиту јонизујућих зрачења и нуклеарну сигурност Србије у 2010. години није остварила сопствене приходе из разлога што је Правилник о накнадама ступио на снагу 6. јануара 2011. године. На основу наведеног, може се закључити да Агенција вишак прихода над расходима није остварила сопственим пословањем, односно вршењем услуга због којих је основана као јавна агенција.

Имајући у виду да је вишак прихода над расходима последица више пренетих, а неутрошених буџетских средстава,

према мишљењу Министарства финансија, тај вишак не може имати карактер добити из члана 12. Закона о буџету Републике Србије за 2011. годину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10) којим је регулисано да су, између осталих, јавне агенције дужне да део од најмање 50% добити по завршном рачуну за 2010. годину уплате у буџет Републике Србије.

Међутим, Министарство финансија указује да је Министарство за заштиту животне средине, рударства и просторног планирања, у складу са чланом 59. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10), обавезно да од Агенције затражи повраћај неутрошених средстава у буџет.

Наиме, ставом 1. наведеног члана регулисано је да у случају да за извршење одређеног плаћања није постојао правни основ, директни, односно индиректни корисник буџетских средстава обавезан је да одмах затражи повраћај средстава у буџет.

У складу са чланом 58. Закона о буџетском систему, правни основ и износ преузетих обавеза, који проистичу из изворне рачуноводствене документације, морају бити сачињени и потврђени у писаној форми пре плаћања обавеза.

С обзиром на то да је за финансирање Агенције, Министарство за заштиту животне средине и просторног планирања, са економске класификације 451 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама, у 2010. години, пренело више средстава него што су биле стварне потребе, односно за шта није постојао правни основ, Агенција је, по поступању Министарства, у складу са одредбом члана 59. Закона о буџетском систему, у обавези да вишак буџетских средстава уплати у буџет.

Уједно, Министарство финансија напомиње да је чланом 103. Закона о буџетском систему прописана новчана казна за одговорно лице корисника буџетских средстава за непоштовање члана 59. Закона о буџетском систему.

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 Привредна комора Србије испуњава услове за ослобађање од плаћања административних такси и локалних комуналних такси, као државни орган или организација?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00019/2011-06 од 1.4.2011. год.)

Према члану 2. став 1. тачка 7) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10), директни корисници буџетских средстава су органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти. Министар финансија је, у складу са чланом 8. Закона о буџетском систему, донео Наредбу о Списку директних и индиректних корисника средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, као и других корисника јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора („Сл. гласник РС“, бр. 113/10). Директни корисници буџета Републике Србије, односно органи и организације Републике, имају подрачуне у оквиру консолидованог рачуна трезора Републике Србије и у целини се финансирају из буџета Републике Србије.

С обзиром да су привредне коморе, према члану 1. Закона о привредним коморама („Сл. гласник РС“, бр. 65/01 и 36/09), интересне, самосталне и пословно-стручне организације

предузећа, предузетника и других облика организовања који обављају привредну делатност, а да је чланом 14. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) регулисано да се локалне комуналне таксе не плаћају за коришћење права, предмета и услуга од стране државних органа и организација, мишљење Министарства финансија је да нема основа да се Привредна комора Србије ослободи плаћања локалне комуналне таксе.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОСИДИ СВЕТИ У АПРИЛУ МЕСЕЦУ 2011. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 4. априла 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 4. априла 2011.
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Нуро Алре – Adria Banke а.д. Београд, по задужењу општина Косовска Митровица, Звечан и Зубин Поток	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 4. априла 2011.
Закон о давању гаранције Републике Србије немачкој финансијској институцији КfW по задужењу Јавног предузећа „Електропривреда Србије“ (Пројекат рехабилитације ХЕ Зворник)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 4. априла 2011.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 24 од 4. априла 2011.
Правилник о допуни Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 25 од 12. априла 2011.
Правилник о изменама и допунама Правилника о Тарифи	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 25 од 12. априла 2011.
Правилник о изменама Правилника о начину утврђивања основице пореза на имовину на права на непокретностима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 20. априла 2011.
Правилник о изменама и допунама Правилника о Тарифи	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 20. априла 2011.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и форми проспеката и других докумената који се подносе ради издавања хартија од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 27 од 20. априла 2011.
Правилник о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 30. априла 2011.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о условима и начину за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина	Сл. гласник РС, бр. 25 од 12. априла 2011.
Одлука о измени Одлуке о привременим мерама за очување финансијске стабилности у Републици Србији	Сл. гласник РС, бр. 25 од 12. априла 2011.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	Сл. гласник РС, бр. 25 од 12. априла 2011.
Одлука о измени Одлуке о привременим мерама за очување финансијске стабилности у Републици Србији	Сл. гласник РС, бр. 25 од 12. априла 2011.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	Сл. гласник РС, бр. 25 од 12. априла 2011.
Одлука о издавању некамотоносне и непреносиве обвезнице на позив ради одржавања вредности капитала Републике Србије у капиталу Међународне банке за обнову и развој	Сл. гласник РС, бр. 28 од 26. априла 2011.
Одлука о учешћу Републике Србије у општем повећању капитала Европске банке за обнову и развој по основу резолуције Одбора гувернера Европске банке за обнову и развој бр. 126 и 128	Сл. гласник РС, бр. 28 од 26. априла 2011.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (27th Session – May 2001) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (27. заседање – мај 2001)	Сл. гласник РС, бр. 27 од 20. априла 2011.
The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (28th Session – November 2001) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (28. заседање – новембар 2001)	Сл. гласник РС, бр. 27 од 20. априла 2011.

COMMISSION REGULATION (EU) No 312/2011 of 30 March 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 312/2011 од 30. марта 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 30. априла 2011.
COMMISSION REGULATION (EU) No 313/2011 of 30 March 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 313/2011 од 30. марта 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 30. априла 2011.
COMMISSION REGULATION (EU) No 314/2011 of 30 March 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 314/2011 од 30. марта 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 30. априла 2011.
COMMISSION REGULATION (EU) No 315/2011 of 30 March 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 315/2011 од 30. марта 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 30. априла 2011.
COMMISSION REGULATION (EU) No 316/2011 of 30 March 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 316/2011 од 30. марта 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 29 од 30. априла 2011.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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