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

Број 7-8
јул-август 2011.
година LI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Мирко Цветковић, министар финансија

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

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

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

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

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

Tel: 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) Порески третман преноса целокупне имовине која служи за обављање делатности обвезника ПДВ – физичког лица које се бави изградњом грађевинских објеката, као улог у новоосновано привредно друштво ... 15
б) Да ли се у случају када предузетник оствари приход од продаје непокретности односно дела непокретности трошкови које је обвезник претходно имао у вези са том непокретношћу (нпр. градња те непокретности) односно дела непокретности, признају у пореском билансу као расходи? 15
2. а) Да ли дипломатска и конзуларна представништва, њихово особље, као и особље међународних организација могу да набављају акцизне производе без акцизе од обвезника акцизе (произвођача и увозника)? .. 20
б) Порески третман набавке добара и услуга за потребе дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и за личне потребе њиховог особља 20
3. Порески третман услуге уступања софтвера за одређени догађај страном правном лицу 25

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају средства која јавно предузеће – индиректни буџетски корисник прима од града на име покрића трошкова зарада запослених, доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, трошкова текућих поправки и одржавања и других трошкова? 29
 2. Порески третман промета добра – часописа који је упакован са торбом за плажу и продаје се као јединствен производ по јединственој цени која се разликује од цене самог часописа 30
-

3. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања ПДВ код увоза добара који се врши на основу Споразума између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о регулисању обавеза бившег СССР по обрачунима везаним за робни промет између бившег СССР и бивше СФРЈ?	32
4. Порески третман промета консултантских услуга који обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши страном лицу	34
5. Да ли физичко лице има право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта привредном друштву, а привредно друштво прода предметни стан физичком лицу запосленом у том привредном друштву?.....	35
6. Порески третман промета услуга реконструкције паркова и других јавних зелених површина	37
7. Да ли постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора о кредиту, прими новчана средства од банке, при чему је тај кредит одобрен на основу менице коју је обвезник ПДВ – прималац кредита добио од лица са којим има закључен уговор о извођењу грађевинских радова и индосаментом пренео банци?	38
8. Порески третман промета консултантских услуга који страном привредном друштву врши обвезнику ПДВ – огранку тог привредног друштва у Републици Србији	39
9. Порески третман промета инжењерских услуга које електронским путем страном лице пружа домаћем лицу	41
10. Порески третман новчаних средства која закупац потражује од закупаца – страног правног лица на име покрића трошкова инсталирања и оспособљавања производних машина узетих у закуп	44
11. а) Да ли обвезник ПДВ који набавља добра – полица и витрине брендиране логотипом у циљу поклањања тих добара купцима производа из свог производног програма и излагања производа и узорака производа у малопродајним објектима купаца, има право на одбитак претходног пореза?.....	45
б) Порески третман поклањања полица и витрина за излагање производа и узорака тих производа у малопродајним објектима купаца, које врши обвезник ПДВ	45
12. Порески третман предаје предмета лизинга од стране обвезника ПДВ – даваоца лизинга примаоцу лизинга	47

13. Порески третман услуга издавања потврда клијентима банке о просечном стању на текућим рачунима, о извршеним налозима за плаћање, као и оствареном обиму платног промета	48
14. а) Основица за обрачун ПДВ за промет услуге давања у закуп моторног возила који врши обвезник ПДВ	49
б) Шта треба да садржи рачун за промет услуге давања у закуп моторног возила који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?	49
в) Измена основице за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ у једном пореском периоду изврши промет услуге давања у закуп моторног возила и за тај промет изда рачун, а након тога, у другом пореском периоду, утврди износ трошкова који потражује од примаоца услуге (нпр. трошкови горива)	49
15. Да ли обвезник ПДВ – предузетничка радња има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који ће продати другом лицу или који ће оснивач и власник предузетничке радње користити за потребе становања, одбије као претходни порез?	53
16. Порески третман промета услуге превођења докумената који домаће правно лице врши лицу са седиштем у иностранству	55
17. Порески третман продаје добара – машина које се налазе у иностранству коју врши обвезник ПДВ	56
18. Издавање рачуна за извршен промет добара или услуга у случају када обвезник ПДВ прими авансну уплату, а испоруку добара или услуга врши sukcesивно	57
19. Порески третман увоза аутобуса у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво набавља аутобусе из иностранства за потребе обављања делатности међународног превоза путника, а који представљају улог страног физичког лица у то привредно друштво	59
20. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када су на страни купца два лица (супружници) која стичу право својине на идеалним деловима на стану	62
21. а) Да ли обвезник ПДВ – Град Београд има право на одбитак претходног пореза за увоз трамваја у циљу преноса права располагања на предметним добрима ГСП „Београд“?	65
б) Порески третман промета трамваја без накнаде који обвезник ПДВ – Град Београд врши ГСП „Београд“	65

22. Порески третман преноса имовине, која обвезнику ПДВ – физичком лицу служи за обављање делатности производње вина, као улог у новоосновано привредно друштво	67
23. Пореска стопа ПДВ која се примењује на промет и увоз бежичног презентера	69
24. Обавеза физичког лица – обвезника ПДВ, инвеститора, да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када је по основу изградње грађевинског објекта користио право на одбитак претходног пореза у целини, а након завршетка изградње предметног објекта одлучио да једну економски дељиву целину (стан) задржи за сопствене – личне потребе	71
25. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга такси превоза путничким аутомобилима, односно за промет услуга изнајмљивања минибусева и путничких аутомобила, одбије као претходни порез, по основу организовања промоција привредних субјеката	73
26. Право на ослобођење од плаћања ПДВ увоза Епи сензора за мерење јаких и јачих земљотреса који Републички сеизмолошки завод добија од НАТО-а у оквиру пројекта „Хармонизација карата сеизмичког хазарда за земље Западног Балкана“	75
27. Да ли Центар за културу има обавезу да на новчана средства која прима од Министарства културе на име организовања Глумачких свечаности „Миливоје Живановић“ обрачуна и плати ПДВ?	76
28. Порески третман промета адвокатских услуга које адвокат – обвезник ПДВ врши републичким и другим органима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ	78
29. Порески третман новчаних средстава која домаће привредно друштво прими од оснивача из иностранства	79
30. Порески третман промета услуга (нпр. чување, одржавање и презентација заштићених подручја) који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ врши Министарству животне средине, рударства и просторног планирања	80
31. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру спровођења пројекта Изградња Жежељевог моста преко Дунава у Новом Саду који се финансира из средстава ИПА Програма и из буџетских средстава АП Војводине и Града Новог Сада	82
32. Порески третман првог преноса права располагања на атељеу као економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта	84

33. Порески третман промета пекарских производа	86
34. Порески третман промета грађевинског објекта који врши обвезник ПДВ који је тај објекат стекао од другог лица на основу уговора о купопродаји, а након тога извршио реконструкцију, адаптацију и доградњу предметног објекта	87
35. Порески третман новчаних средстава која обвезник ПДВ прима од превозника на име накнаде штете због оштећења ствари приликом превоза	93
36. Порески третман промета путничког аутомобила који врши обвезник ПДВ – привредно друштво које је настало променом правне форме предузетничке радње у привредно друштво са ограниченом одговорношћу, а који је аутомобил на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга стакла предузетничка радња	94
37. Да ли документ послат електронским путем може да се сматра рачуном који је обвезник ПДВ дужан да изда за сваки промет добара и услуга другим обвезницима?	96
38. Порески третман промета добара – путничких аутомобила који страном лице које у Републици Србији има представништво врши домаћем привредном друштву на територији Републике Србије	98
39. а) Ко може да оствари право на одбитак ПДВ при увозу добара?	100
б) Ко може да оствари право на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара?	100

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли обвезник има право на порески кредит из чл. 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када изврши улагање у куповину стамбеног објекта?	103
2. Достављање документације надлежном органу пореске управе у случају обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на приходе нерезидента, у складу са Законом о порезу на добит правних лица	105
3. Да ли нерезидентно правно лице има право пребијања прихода по основу капиталних добитака са капиталним губицима које оствари?	106
4. Да ли обвезник чија је претежна регистрована делатност из подгрупе 01110 – Гајење жита и других засада има право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит правних лица по основу улагања у изградњу (сопственог) објекта који ће користити за откуп, дораду, сортирање и паковање пољопривредних производа откупљених од коопераната, као и за смештај пољопривредних машина?	108

-
5. Како се, за сврху утврђивања капиталног добитка, приликом продаје непокретности утврђује набавна цена непокретности коју је обвезник стекао на основу купопродајног уговора, а потом извршио њену реконструкцију, односно у случају када обвезник изда у закуп (своју) непокретност, при чему купац врши одређена накнадна улагања на предметној непокретности? 111
6. Ко се сматра лицем повезаним са обвезником? 113
7. а) Да ли се расходи обвезника учињени на име накнаде по основу искоришћавања ауторског дела, које обвезник плаћа СОКОЈ-у, признају у пореском билансу? 114
- б) Да ли приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском периоду у коме су извршена, улазе у пореску основицу у пореском периоду у коме су исказани? 114
- в) Да ли се за улагања извршена у набавку светлећих реклама признаје право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица? 114
8. Да ли се за улагања обвезника, чија је искључива делатност издавање властитих некретнина и управљање њима, извршена у адаптацију постојећег објекта у сопственом власништву признаје право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица? 117
9. Плаћање пореза по одбитку у случају када резидентни обвезник закључи уговор о испоруци опреме са нерезидентним правним лицем који укључује и пренос права коришћења софтвера, с тим што ће се део уговорене накнаде платити авансно, а остатак путем робног кредита 119

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман преноса права својине на објекту у изградњи на основу уговора о продаји, чији је инвеститор купац грађевинског земљишта у јавној својини на коме се конкретна изградња врши 121
2. Да ли постоји могућност ослобођења од пореза на имовину из разлога што су обвезник и чланови домаћинства незапослена лица и не остварују приходе? 124
-

3. Да ли пренос права својине на непокретности, као дела имовине привредног друштва дељеника, по основу статусне промене – одвајање уз оснивање, на ново привредно друштво које настаје спровођењем те статусне промене, подлеже опорезивању порезом на пренос апсолутних права?	125
4. Порески третман поклона новца, ствари и/или права које прими задужбина или фондација.	127
5. Порез на имовину на права на грађевинском земљишту	132
6. Шта чини основицу пореза на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на магацинском простору продатом по основу уговора о купопродаји, након јавног надметања?	134
7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану, у случају када лица између којих је брак разведен закључе поравнање пред судом којим један бивши супружник (који је током трајања брачне заједнице као носилац станарског права откупио предметни стан додељен му на коришћење са другим супружником и њихових двоје деце) признаје искључиво право својине на предметном стану (као јединој брачној тековини) другом супружнику, без накнаде?	135
8. Шта је основица пореза на пренос апсолутних права код размене непокретности?	138
9. Који облик пореза се плаћа и по коликој стопи код размене непокретности између „рођене“ браће?	139
10. Захтев за ослобођење од пореза на имовину из разлога што је обвезник незапослен	141
11. Да ли се у случају преноса права својине на објекту, по основу уговора о продаји, порез на пренос апсолутних права плаћа и на пренос права коришћења на грађевинском земљишту на коме се предметни објекат налази?	142
12. Да ли на висину утврђене обавезе пореза на имовину за текућу годину утиче чињеница да је порески обвезник, након подношења пореске пријаве за утврђивање пореза за два објекта – по ком основу је пореска обавеза утврђена и пореско решење достављено обвезнику, пренео право својине на једном од тих објеката другом правном лицу?	143

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Могућност да послодавац за одређеног запосленог истовремено оствари право на пореско ослобођење и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица и право на субвенционисање одређеног дела обрачунатог пореза на зараде и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање сагласно Уредби о подстицању запошљавања 145
 2. а) Да ли се расход за камату по основу банкарског кредита признаје као расход у пореском билансу предузетника? 147
 - б) Да ли се амортизација непокретности коју предузетник издаје у закуп у оквиру обављања самосталне делатности признаје као расход у пореском билансу обвезника? 147
 - в) Да ли предузетник средства са текућег рачуна може да конвертује у страна средства плаћања и да их пребаце на свој девизни рачун? 147
 - г) Да ли обвезник доприноса има право на повраћај доприноса из основице која прелази износ највише годишње основице за календарску годину? 147
 3. Порески третман узимања стана из пословне имовине предузетничке радње како би предузетник као физичко лице решио своје стамбено питање 151
 4. Порески третман трошкова смештаја радника на терену, по основу обављања рада на одређеном радном месту у оквиру пословне делатности послодавца, узимањем у закуп непокретности од стране послодавца 153
 5. Порески третман прихода које остваре физичка лица која су аутори и уједно и издавачи сопствених писаних дела, по основу ауторског дела, у случају када је исплатилац прихода књижара као комисионар који узима књиге на комисиону продају 155
 6. Накнада трошкова службеног путовања у иностранство запосленом са становишта опорезивања дохотка грађана 157
 7. Порески третман прихода од дивиденде који оствари физичко лице – домаћи држављанин од исплатиоца из иностранства 158
 8. Порески третман капиталног добитка оствареног по основу продаје непокретности, у случају када физичко лице део новчаних средстава остварених продајом непокретности уложи у куповину непокретности у иностранству ради решавања свог стамбеног питања 160
-

-
9. Да ли фискални исечак може да представља основ за признавање расхода у пореском билансу предузетника. 162
 10. Порески третман прихода које физичко лице оствари по основу капиталног добитка оствареног продајом удела у имовини правних лица 163
 11. Порески третман дневница и накнаде трошкова службеног путовања физичким лицима која су ангажована по основу уговора о привременим и повременим пословима 165
 12. Порески третман прихода који оствари физичко лице по основу оствареног капиталног добитка у случају када физичко лице које је инвеститор градње стамбеног објекта (зграде) по окончању градње отуђи део тог објекта, тј. прода одређене станове, односно утврђивање набавне цене непокретности – новоизграђеног објекта чијом продајом се остварује капитални добитак. 168

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на повраћај пореза на употребу моторних возила који је плаћен дана 17. јануара 2011. године, приликом регистрације теретног возила чија је највећа дозвољена маса 3.500 kg. 173
2. Да ли особа са инвалидитетом са 90% телесног оштећења, која је власник два путничка возила, има право избора на које ће од та два путничка возила искористити право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила у току једне године? 175

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли, у случају када физичко лице закључи уговор са привредним друштвом, којим размени право својине на кући за право својине на двособном стану, а потом истог дана, право својине на предметном двособном стану „новим“ уговором са истим привредним друштвом размени за право својине на трособном стану, први закључени уговор има карактер уговора о размени са порескоправног аспекта, као и да ли је уговорна страна која није обвезник пореза по предметном уговору у обавези да порез плати ако надлежни порески орган није у могућности да порез наплати од обвезника? 177
2. Која лица могу бити порески пуномоћници пореског обвезника – нерезидента? 179

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Плаћање доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу обављања самосталне делатности у случају када је одређена принудна наплата пореске обавезе од супсидијарног дужника, као брачног друга пореског обвезника 181
2. Могућност наставка коришћења ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају када новозапосленом лицу престане радни однос код једног послодавца, који је за то лице користио ослобођење, а тај запослени заснује радни однос, без прекида у радном стажу, код другог послодавца чији је власник исто лице које је власник и претходног послодавца код кога је тај новозапослени првобитно био у радном односу 183

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина за робу (возила) коју корисници из члана 215. Царинског закона набављају путем финансијског лизинга 187
2. Попуњавање рубрике 2 Јединствене царинске исправе (ЈЦИ) у случају стављања робе у поступак извоза 189
3. Царински третман опреме (машине) која је увезена по основу страног улога уз ослобођење од плаћања увозних дажбина, а коју привредно друштво намерава да извезе у иностранство односно врати добављачу пре истека законски одређеног рока од три године 191
4. Примена Закона о донацијама и хуманитарној помоћи и Закона о лековима и медицинским средствима при увозу одређене робе..... 193

ОТПИС КАМАТЕ НА ДОСПЕЛЕ ОБАВЕЗЕ ПО ОСНОВУ ОДРЕЂЕНИХ ПОРЕЗА И ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Захтев за отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана на капитални добитак по основу продаје акција у правном лицу (утврђеног 2006. године, а плаћеног 2010. године), применом Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање..... 195
-

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли је банци дозвољено да из динарске противвредности девизног прилива изврши исплату зарада и других примања запослених (асигнацијом, односно цесијом) у правном лицу којем је установљена привремена мера из члана 87а Закона о пореском поступку и пореској администрацији? 199
2. По којој вредности треба извршити продају стана који је у пословним књигама правног лица?..... 200
3. У чијој надлежности је доношење одлуке о отпису потраживања? 201
4. Рачуноводствено обухватање пословне промене спајање уз припајање у случају када друштво стицалац припаја зависно друштво које је претходно стечено у трансакцији „куповина стечајног дужника као правног лица“ 202

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у јулу-августу месецу 2011. године. 225
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Порески третман преноса целокупне имовине која служи за обављање делатности обвезника ПДВ – физичког лица које се бави изградњом грађевинских објеката, као улог у новоосновано привредно друштво

б) Да ли се у случају када предузетник оствари приход од продаје непокретности односно дела непокретности трошкови које је обвезник претходно имао у вези са том непокретношћу (нпр. градња те непокретности) односно дела непокретности, признају у пореском билансу као расходи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-583/2011-04 од 3.8.2011. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

Одредбом члана 1а Закона о приватним предузетницима („Сл. гласник СРС“, бр. 54/89 и 9/90 и „Сл. гласник РС“, бр. 19/91 ... 101/2005), приватни предузетник, у смислу овог закона, јесте физичко лице које, ради стицања добити, оснива радњу и самостално обавља делатности (у даљем тексту: предузетник).

Сагласно одредби члана 3. став 1. Закона о приватним предузетницима, за обављање самосталне делатности предузетник (у даљем тексту: оснивач радње) оснива радњу, односно одговарајући облик пословања (радионица, канцеларија, биро, сервис, агенција, студио, пансион, апотека, ординација и сл. у даљем тексту: радња).

За обавезе које проистекну у обављању делатности радње, оснивач одговара целокупном својом имовином (члан 7. Закона о приватним предузетницима).

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – физичко лице које се бави изградњом грађевинских објеката региструје обављање делатности оснивањем предузетничке радње у складу са прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката и настави да обавља исту делатност, у том случају не долази до промета добара (преноса права располагања) између обвезника ПДВ – физичког лица и предузетничке радње коју је основало то физичко лице, имајући у виду да предузетничка радња нема посебан правни субјективитет, већ да представља облик пословања физичког лица – оснивача предузетничке радње.

- Сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне имовине 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.

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

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

- 2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – физичко лице које се бави изградњом грађевинских објеката изврши пренос целокупне имовине која му служи за обављање делатности (нпр. целокупну имовину чини незавршени грађевински објекат, сва права и обавезе у вези са изградњом предметног објекта, економски дељиве целине у оквиру већ изграђеног грађевинског објекта и др) као улог у новоосновано привредно друштво, тај пренос се не сматра прометом добра и услуга, што значи да у овом случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условима: да је новоосновано привредно друштво порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник и да продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (делатност изградње грађевинских објеката).

б) Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

- Опорезивање прихода по основу самосталне делатности уређено је одредбама чл. 31. до 51. Закона о порезу на доходак

грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон).

Одредбом члана 32. Закона прописано је да је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона, укључујући и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: предузетник).

Одредбом члана 21. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је ступио на снагу 27. марта 2010. године, прописано је да физичка лица која на дан 1. јануара 2010. године имају статус обвезника пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, осим лица која су већ обвезници пореза на приходе од самосталне делатности према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09 и 44/09), дужна су да надлежном пореском органу поднесу пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од самосталне делатности, најкасније у року од 90 дана од дана ступања на снагу овог закона.

Дакле, физичка лица која су на дан 1. јануара 2010. године имала статус обвезника пореза на додату вредност, а нису били обвезници пореза на приходе од самосталне делатности, била су дужна да најкасније до 27. јуна 2010. године (имајући у виду да је наведени Закон о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана ступио на снагу 27. марта 2010. године) поднесу пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од самосталне делатности, с тим да су статус предузетника стекла са даном 27. мартом 2010. године (чл. 3. и 23. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана), од кад су дужни да воде пословне књиге као предузетници.

• Према одредби члана 33. Закона, опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, ако тим законом није

друкчије одређено, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са међународним рачуноводственим стандардима и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. овог закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен овим законом.

Одредбом члана 35. Закона прописано је да се у пореском билансу предузетника, у складу са одговарајућим одредбама закона којим се уређује порез на добит правних лица, ако овим законом није друкчије одређено, исказују усклађивање прихода и расхода, утврђивање капиталних добитака и губитака, порески третман губитака из ранијих година и трансферне цене.

Према члану 7. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 18/10), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према одредби члана 7а тачка 8) Закона о порезу на добит правних лица, трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије одређено, не признају се као расход у пореском билансу.

Имајући у виду наведене законске одредбе, према мишљењу Министарства финансија, у случају када физичко лице оствари приход од продаје непокретности (нпр. куће), односно дела непокретности (нпр. стана као засебне физичке јединице у оквиру одређеног стамбеног објекта), трошкови које је обвезник претходно имао у вези са том непокретношћу (нпр. градња те непокретности), односно дела непокретности, признају се у пореском билансу као одговарајући расходи настали у вези са тим приходом.

• Министарство финансија, такође, напомиње 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 ... 53/10).

2. а) Да ли дипломатска и конзуларна представништва, њихово особље, као и особље међународних организација могу да набављају акцизне производе без акцизе од обвезника акцизе (произвођача и увозника)?

б) Порески третман набавке добара и услуга за потребе дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и за личне потребе њиховог особља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-85/2011-04 од 15.7.2011. год.)

а) *Са аспекта Закона о акцизама*

Одредбом члана 19. став 1. тачка 2) подтач. (1)–(4) Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01... 101/10, 43/11) прописано је да се акциза не плаћа на производе које произвођач, односно увозник продаје за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговорима;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговорима.

Правилником о ближим условима, начину и поступку остваривања ослобођења од плаћања акцизе на производе које произвођач, односно увозник продаје дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама, као и на деривате нафте који се продају на основу међународног уговора („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, у даљем тексту: Правилник), ближе су уређени услови, начин и поступак остваривања овог ослобођења од плаћања акцизе.

Према члану 3. ст. 1. и 2. Правилника, ослобођење од плаћања акцизе из члана 2. тачка 1) Правилника обвезник може да оствари ако поседује:

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

- 2) оригинал службеног налога за набавку, односно увоз производа, без акцизе, који издаје овлашћено лице корисника производа.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНА – Службени налог за набавку, односно увоз производа, без акцизе.

Ослобођење од плаћања акцизе из члана 2. тачка 2) Правилника, према одредби члана 4. Правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) фотокопију основне потврде;

- 2) оригинал налога за набавку, односно увоз производа, без акцизе, за личне потребе корисника производа, који издаје овлашћено лице корисника производа из члана 3. став 4. овог правилника, а чији је потпис депонован код Централне.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНА – Налог за набавку, односно увоз производа, без акцизе, за личне потребе корисника производа.

Према томе, у конкретном случају, уколико је у складу са царинским прописима дозвољено отварање приватних царинских

складишта типа Ц, дипломатска и конзуларна представништва, као и њихово особље и чланови њихових породица, као и страно особље међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговорима, могу да набављају акцизне производе без акцизе од обвезника акцизе (произвођача и увозника) који су, сходно члану 19. став 1. тачка 2) подтач. (1) – (4) Закона о акцизама, ослобођени плаћања акцизе, на начин и под условима прописаним Правилником.

б) Са аспектиа Закона о порезу на додату вредност

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

- 1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;
- 2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;
- 3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;
- 4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана остварује се под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 4. члана 24. Закона).

Према одредбама члана 17. 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 ... 24/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним

представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе:

(1) дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(2) међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором;

2) за личне потребе:

(1) дипломатских агената и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште,

(2) конзуларних функционера и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком почасних конзуларних функционера и чланова њихових породица,

(3) чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(4) конзуларних службеника, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком конзуларних службеника у конзулатима којима руководе почасни конзуларни функционери,

(5) чланова особља међународних организација, односно представништава међународних организација и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором,

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

Пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника, а у складу са одредбама члана 18. став 1. Правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који чини саставни део овог правилника (став 2. члана 18. Правилника).

Сагласно ставу 4. истог члана Правилника, одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централа) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене.

Пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника, а у складу са одредбама члана 19. став 1. Правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију основне потврде;

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

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који чини саставни део овог правилника (став 2. члана 19. Правилника).

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, ПДВ се не плаћа на промет, односно увоз добара за потребе лица из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, односно лица из члана 17. Правилника.

3. Порески третман услуге уступања софтвера за одређени догађај страном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-568/2011-04 од 1.7.2011. год.)

Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, местом промета услуга преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

Према томе, када обвезник ПДВ врши промет услуге уступања софтвера за одређени догађај страном правном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета предметне услуге иностранство. По основу пружања ове услуге обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Са асијекција Закона о порезима на имовину

Према члану 23. став 1. тачка 2) 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 интелектуалне својине.

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

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

Сходно одредби члана 26. ст. 1. и 2. Закона, лице–резидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. став 1. тачка 2) Закона за пренос остварен у Републици Србији и ван њене територије. Лице–нерезидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. став 1. тачка 2) Закона само за пренос остварен на територији Републике Србије.

Стопа пореза на пренос апсолутних права износи 2,5% (члан 30. Закона).

Према томе, код давања у закуп софтвера од стране правног лица – резидента Републике Србије страном правном лицу као закупу (без промене власништва на софтверу), којим закупац стиче право да софтвер користи на уговорено време и уз уговорену накнаду и да га по истеку закупа врати закуподавцу, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

Са аспектиа Закона о порезу на добити правних лица

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима

којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом. С тим у вези, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 23. Закона).

У конкретном случају, резидентно правно лице, као власник софтвера, уступа право коришћења предметног софтвера нерезидентном правном лицу, уз уговорену накнаду.

С тим у вези, накнада коју нерезидентно правно лице плаћа резиденту (по основу коришћења софтвера) представља приход резидентног обвезника, који се укључује у опорезиву добит и опорезује, у складу са Законом.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају средства која јавно предузеће – индиректни буџетски корисник прима од града на име покрића трошкова зарада запослених, доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, трошкова текућих поправки и одржавања и других трошкова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-667/2011-04 од 4.8.2011. год.)

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

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима

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

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – ЈП „Дирекција за изградњу града Новог Пазара“, као индиректни буџетски корисник, прими новчана средства из буџета града Новог Пазара на име покрића трошкова зарада запослених, доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, трошкова текућих поправки и одржавања и других трошкова, а под условом да није реч о накнади за промет добара или услуга, предметна новчана средства не урачунавају се у основицу за обрачунавање ПДВ примаоца средстава – обвезника ПДВ, а самим тим ни у износ накнаде за промет, односно укупан промет добара или услуга.

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

2. Порески третман промета добра – часописа који је упакован са торбом за плажу и продаје се као јединствен производ по јединственој цени која се разликује од цене самог часописа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-681/2011-04 од 3.8.2011. 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.

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

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

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

Сагласно одредби члана 23. става 2. тачка 9) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз монографских и серијских публикација.

У складу са одредбом члана 8. став 2. 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, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник), серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, које се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет часописа који се сматра серијском публикацијом и који има СІР запис, укључујући међународни књижни број ISSN као његов саставни део, одштампан на сваком броју часописа, ПДВ се

обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом.

Међутим, промет добра, у конкретном случају часописа који је упакован са торбом за плажу и продаје се као јединствен производ по јединственој цени која се разликује од цене самог часописа, опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%. Основицу за обрачунавање ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет овог добра (часописа са торбом за плажу), у коју није укључен ПДВ.

3. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања ПДВ код увоза добара који се врши на основу Споразума између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о регулсању обавеза бившег СССР по обрачунима везаним за робни промет између бившег СССР и бивше СФРЈ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-664/2011-04 од 2.8.2011. 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.

У складу с одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 1ба) и 1бб) овог става.

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

1) чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ;

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

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз опреме коју предузеће из Руске Федерације испоручује Институту за нуклеарне науке „Винча“, на основу Споразума између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о регулисању обавеза бившег СССР по обрачунима везаним за робни промет између бившег СССР и бивше СФРЈ („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 42/09, у даљем тексту: Споразум), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да Споразум не садржи одредбу о ослобођењу од плаћања ПДВ код увоза добара који се

врши на основу овог споразума, што значи да се у овом случају не може применити одредба члана 26. тачка 1) Закона, као и да остале законске одредбе не садрже основ за остваривање пореског ослобођења за увоз предметних добара.

4. Порески третман промета консултантских услуга који обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-674/2011-04 од 2.8.2011. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – домаће привредно друштво врши промет консултантских услуга страном лицу, тј. лицу које у Републици

Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), на промет предметних услуга се не обрачунава и не плаћа ПДВ, с обзиром да се местом промета предметних услуга у конкретном случају сматра иностранство. Обвезник ПДВ – домаће привредно друштво дужан је да за извршени промет услуга изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама члана 4. и члана 7. став 3. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

5. Да ли физичко лице има право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта привредном друштву, а привредно друштво прода предметни стан физичком лицу запосленом у том привредном друштву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-657/2011-04 од 1.8.2011. год.)

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским

објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који врши први пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 8% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Ако је обвезник ПДВ продао стан лицу из члана 56а став 1. Закона, тј. купцу првог стана, у том случају, а уз испуњење услова предвиђених Законом и по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07), купац првог стана може да оствари право на рефундацију ПДВ. Међутим, када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта привредном друштву, а привредно друштво прода предметни стан физичком лицу запосленом у том привредном друштву, физичко лице нема право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона, с обзиром да се у овом случају пренос права располагања на стану од стране привредног друштва физичком лицу не опорезује ПДВ, већ порезом на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину

(„Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11). Министарство финансија напомиње да обвезник пореза на пренос апсолутних права може да оствари пореско ослобођење у складу са одредбама чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину.

6. Порески третман промета услуга реконструкције паркова и других јавних зелених површина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00669/2011-04 од 1.8.2011. 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%.

Према одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет комуналних услуга.

Сагласно одредби члана 12. тачка 7) 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, 63/07 и 29/11), комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају се одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 7) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), комуналне делатности из члана 4. овог закона су: одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима, којима се сматра поправка, реконструкција, модернизација и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина (тргова, платоа и сл), хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуга реконструкције паркова и других јавних зелених површина опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%.

7. Да ли постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора о кредиту, прими новчана средства од банке, при чему је тај кредит одобрен на основу менице коју је обвезник ПДВ – примацац кредита добио од лица са којим има закључен уговор о извођењу грађевинских радова и индосаментом пренео банци?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-599/2011-04 од 1.8.2011. год.)

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

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

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.

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

Пореска обавеза, у складу са чланом 16. тач. 1. и 2. Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

У складу са наведеним одредбама Закона, пореска обавеза по основу промета добара, односно услуга настаје даном када је предметни промет извршен, односно даном када је извршена наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре него што је извршен промет добара, односно услуга.

Према томе, у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора о кредиту, прими новчана средства од банке, при чему је тај кредит одобрен на основу менице коју је обвезник ПДВ – прималац кредита добио од лица са којим има закључен уговор о извођењу грађевинских радова и индосаментом пренео банци, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да по основу примања предметних новчаних средстава не долази до настанка пореске обавезе. Међутим, ако обвезник ПДВ, пре извршеног промета, наплати новчана средства активирањем менице, у том случају има обавезу да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

8. Порески третман промета консултантских услуга који страно привредно друштво врши обвезнику ПДВ – огранку тог привредног друштва у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-614/2011-04 од 28.7.2011. 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 услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

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

Према наведеним законским одредбама, када привредно друштво са седиштем у иностранству (у даљем тексту: страном привредно друштво) врши промет консултантских услуга обвезнику ПДВ – огранку тог привредног друштва у Републици Србији, местом промета ових услуга сматра се Република Србија. У том случају, обвезник ПДВ – огранак страног привредног друштва у Републици Србији, а под условом да страном привредно друштво није одредило пореског пуномоћника, дужан је да као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, на накнаду за промет предметних услуга, обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Обвезник ПДВ – огранак страног привредног друштва у Републици Србији има право да ПДВ који је као порески дужник обрачунао за промет консултантских услуга који му је извршило страном привредно друштво одбије као претходни порез, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

9. Порески третман промета инжењерских услуга које електронским путем страна лице пружа домаћем лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-634/2011-04 од 28.7.2011. 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.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета инжењерских услуга пружених електронским путем сматра се место у којем прималац услуге обавља своју делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште (члан 12. став 3. тачка 4) подтач. (7) и (10) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када страна лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, врши промет инжењерских услуга електронским путем домаћем лицу, местом промета тих услуга сматра се Република Србија. У овом случају, а под условом да страна лице није одредило пореског пуномоћника на територији Републике Србије, домаће лице – прималац услуга има обавезу да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ за промет услуга страног лица и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Према томе, а у конкретном случају, када страном лице које није одредило пореског пуномоћника на територији Републике Србије, изврши промет инжењерских услуга електронским путем обвезнику ПДВ – домаћем правном лицу, при чему страном лице није испоставило рачун за предметне услуге том домаћем правном лицу већ Агробанци са којом домаће правно лице има закључен уговор о плаћању накнаде за те услуге страном лицу (који садржи тачан податак о износу накнаде), обвезник ПДВ – домаће правно лице сматра се пореским дужником из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, што значи да је дужан да на накнаду за промет услуга страног лица (коју страном лицу плаћа Агробанка и у том износу потражује од домаћег правног лица) обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона има право да ПДВ који је обрачунао на накнаду за промет услуга страног лица одбије као претходни порез, под условом да примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза – промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење у складу са одредбама члана 24. Закона или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

• Поред тога, Министарство финансија напомиње да новчана средства која Агробанка потражује од обвезника ПДВ – домаћег правног лица по основу рефундације трошка насталог плаћањем накнаде за промет услуга страног лица извршеног обвезнику ПДВ – домаћем правном лицу нису предмет опорезивања ПДВ.

10. Порески третман новчаних средства која закупац потражује од закуподавца – страног правног лица на име покрића трошкова инсталирања и оспособљавања производних машина узетих у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-645/2011-04 од 26.7.2011. год.)

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

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

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.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – закупац од страног правног лица узме у закуп две производне машине, за које, сходно уговору закљученим између ова два лица, трошкове инсталирања и оспособљавања машина за производњу сноси страно правно лице – закуподавац, на новчана средства која закупац потражује од закуподавца – страног правног лица на име покрића трошкова инсталирања и оспособљавања машина за производњу, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да ова новчана средства не представљају накнаду за промет добара или услуга који врши овај обвезник ПДВ. За предметна новчана потраживања обвезник ПДВ – закупац не издаје рачун нити други документ који служи као рачун у смислу члана 42. Закона.

11. а) Да ли обвезник ПДВ који набавља добра – полице и витрине брендиране логотипом у циљу поклањања тих добара купцима производа из свог производног програма и излагања производа и узорака производа у малопродајним објектима купаца, има право на одбитак претходног пореза?

б) Порески третман поклањања полица и витрина за излагање производа и узорака тих производа у малопродајним објектима купаца, које врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00647/2011-04 од 26.7.2011. год.)

а) 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.

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбама члана 28. став 1. Закона, 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.

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 набавља добра – полице и витрине брендиране логотипом у циљу поклањања тих добара купцима производа из производног програма овог обвезника ПДВ и излагања производа и узорака производа у малопродајним објектима купаца, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез, уз испуњење свих прописаних услова.

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

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.

Са прометом добара уз накнаду, у складу са одредбама става 4. тачка 2) и става 5. истог члана Закона, изједначава се 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.

Сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, а у складу са одредбом члана 4.

Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04, у даљем тексту: Правилник), сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из члана 7. и 8. овог правилника.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који у Републици купцима својих производа поклања полице и витрине за излагање производа и узорака тих производа у малопродајним објектима купаца, при чему у конкретном случају није реч о поклонима мање вредности из члана 6. став 1. тачка 4) Закона и члана 8. Правилника, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и обрачуна ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза приликом набавке предметних добара. Основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

12. Порески третман предаје предмета лизинга од стране обвезника ПДВ – даваоца лизинга примаоцу лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00626/2011-04 од 22.7.2011. 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 која тим добрима

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате (став 3. тачка 2) истог члана Закона о ПДВ).

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 је уговором о финансијском лизингу предвиђено да се право располагања на предмету лизинга преноси најкасније отплатом последње рате, предаја предмета лизинга од стране обвезника ПДВ – даваоца лизинга примаоцу лизинга сматра се прометом добара. Међутим, када уговором о финансијском лизингу није предвиђен пренос права располагања на предмету лизинга, предаја предмета лизинга не сматра се прометом добара. У овом случају, реч је о промету услуга давања у закуп предмета лизинга.

Министарство финансија напомиње да чињенично стење 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.

13. Порески третман услуга издавања потврда клијентима банке о просечном стању на текућим рачунима, о извршеним налозима за плаћање, као и оствареном обиму платног промета

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-473/2011-04 од 22.7.2011. 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.

Одредбом члана 25. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

Сходно наведеним законским одредбама, на накнаду за промет услуга издавања потврда клијентима банке о просечном стању на текућим рачунима, о извршеним налозима за плаћање, као и оствареном обиму платног промета, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пословна банка нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

14. а) Основица за обрачун ПДВ за промет услуге давања у закуп моторног возила који врши обвезник ПДВ

б) Шта треба да садржи рачун за промет услуге давања у закуп моторног возила који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?

в) Измена основице за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ у једном пореском периоду изврши промет услуге давања у закуп моторног возила и за тај промет изда рачун, а након тога, у другом пореском периоду, утврди износ трошкова који потражује од примаоца услуге (нпр. трошкови горива)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-642/2011-04 од 21.7.2011. год.)

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

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

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

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

Према одредбама члана 17. става 2. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп моторног возила дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу – тзв. префактурисане трошкове (нпр. трошкове горива).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Сходно наведеном, када обвезник ПДВ у једном пореском периоду изврши промет услуге давања у закуп моторног возила и за тај промет изда рачун у складу са Законом, а након тога, у другом пореском периоду, утврди износ трошкова који потражује од примаоца услуге (нпр. трошкови горива), ради се о измени – повећању основице за обрачунавање ПДВ. У овом случају, измена основице и износа обрачунатог ПДВ врши се у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ – пружалац услуге издао документ којим од примаоца услуге потражује новчана средства на име покрића тих трошкова. Документ којим обвезник ПДВ – пружалац услуге потражује од другог обвезника ПДВ – примаоца услуге новчана средства на име покрића трошкова (нпр. књижно задужење), тј. којим врши тзв. префактурисање трошкова, према мишљењу

Министарства финансија, треба да садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца документа, место и датум издавања и редни број документа, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца документа, позив на рачун који је издат за период за који се врши префактурисање трошкова (који, између осталог, садржи и податке о врсти и обиму услуга и датуму промета), износ основице (износ префактурисаних трошкова који не садржи ПДВ), пореску стопу која се примењује (18%) и износ ПДВ који је обрачунат на наведену основицу. На основу тако издатог документа обвезник ПДВ – купац има право да ПДВ који је обрачунат и исказан у документу којим се врши префактурисање трошкова одбије од ПДВ који дугује, у пореском периоду у којем је примио документ, уз испуњење осталих услова прописаних чланом 28. Закона.

15. Да ли обвезник ПДВ – предузетничка радња има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који ће продати другом лицу или који ће оснивач и власник предузетничке радње користити за потребе становања, одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00631/2011-04 од 21.7.2011. 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 објекта за вршење делатности и економски

дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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.

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

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету добара или услуга, такође обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, ако испуњава услове предвиђене одредбама члана 28. Закона – да поседује рачун о извршеном промету издат у складу са Законом, као и да предметно добро, односно услугу користи или да ће користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.

Међутим, обвезник ПДВ – предузетничка радња нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за први пренос права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који ће продати другом лицу или који ће оснивач и власник предузетничке радње користити за потребе становања, одбије као претходни порез, с обзиром да у овом случају нису испуњени услови из члана 28. Закона.

16. Порески третман промета услуге превођења докумената који домаће правно лице врши лицу са седиштем у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00297/2011-04 од 21.7.2011. год.)

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

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

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

Према томе, када домаће правно лице – обвезник ПДВ пружа услугу превођења правних, економских и техничких докумената лицу са седиштем у иностранству, место промета услуге је Република Србија. У том случају, обвезник ПДВ дужан је да на накнаду за промет ове услуге (без ПДВ) обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

17. Порески третман продаје добара – машина које се налазе у иностранству коју врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00619/2011-04 од 20.7.2011. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво продаје добра – машине које се налазе у иностранству, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да место промета предметних добара није на територији Републике Србије.

18. Издавање рачуна за извршен промет добара или услуга у случају када обвезник ПДВ прими авансну уплату, а испоруку добара или услуга врши сукцесивно

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-621/2011-04 од 19.7.2011. год.)

Одредбом члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (одредба члана 42. став 2. Закона).

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, као и одредбом члана 12. став 3. Правилника, када обвезник ПДВ прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун, с тим што у коначном рачуну (који издаје на дан, односно након извршеног промета добара) укупан износ накнаде умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата. Међутим, ако обвезник ПДВ у истом пореском периоду прими авансну уплату и изврши промет добара за који је примио авансну уплату, у том случају нема обавезу издавања авансног рачуна већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет добара. У случају када обвезник ПДВ, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара, може да изда један рачун (или више рачуна) за више појединачних промета добара једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу), при чему обвезник ПДВ за којег је порески период календарски месец издаје рачун најмање једном у пореском периоду, и то најкасније

последњег дана пореског периода за испоруку добара извршених у том пореском периоду, док обвезник ПДВ за којег је порески период календарско тромесечје издаје рачун најмање три пута у пореском периоду, и то најкасније последњег дана календарског месеца у пореском периоду – календарском тромесечју за промете добара извршених у том пореском периоду.

19. Порески третман увоза аутобуса у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво набавља аутобусе из иностранства за потребе обављања делатности међународног превоза путника, а који представљају улог страног физичког лица у то привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00237/2011-04 од 18.7.2011. 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.

Наведена законска одредба не односи се на увоз добара која представљају улог страног лица у домаће привредно друштво.

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

У складу са одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

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

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз аутобуса који представљају улог страног физичког лица у домаће привредно друштво, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 19. Закона.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да у случају увоза добара која представљају улог страног лица у домаће

привредно друштво, привредно друштво није порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона.

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

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

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

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

Према одредбама става 3. истог члана Закона, 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 – привредно друштво које набавља аутобусе из иностранства за потребе обављања делатности међународног превоза путника, а који представљају улог страног физичког лица у то привредно друштво, има право да ПДВ плаћен при увозу предметних добара одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију.

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-622/2011-04 од 15.7.2011. год.)

Одредбом члана 5ба став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до

40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

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

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

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

- 1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;
- 2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;
- 3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;
- 4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а по процедури прописаној одредбама члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07), у случају када стан купују два купца, у конкретном случају физичка лица која чине породично домаћинство у смислу одредбе члана 56а став 5. Закона, по уговору о купопродаји овереног од 8. јула 2007. године, при чему сваки од њих том куповином стиче сусвојину, односно својину на идеалном делу на првом стану, право на рефундацију ПДВ може да оствари сваки од купаца првог стана у одговарајућој сразмери, уз испуњење свих прописаних услова. Наиме, када стан купују два купца–супружници чиме конституишу сусвојину на стану, тј. постају власници идеалних делова на стану од $\frac{1}{2}$, право на рефундацију ПДВ остварује сваки од купаца првог стана – за купца и за чланове купчевог породичног домаћинства за које стан купује (што подразумева и за члана породичног домаћинства са којим се по конкретном уговору заснива сувласнички однос), у сразмери у односу на сусвојински део који купац купује. У конкретном случају, а уз испуњење свих прописаних услова, када идеалне делове на стану од $\frac{1}{2}$ купују супружници који имају једно дете, при чему је реч о стану површине $72,6m^2$, сваки од купаца идеалног дела стана може да оствари рефундацију ПДВ за $35m^2$ (за себе $20m^2$ – као

купац првог стана, за члана породичног домаћинства – супружника $7,5\text{m}^2$ и за члана породичног домаћинства – дете $7,5\text{m}^2$), тј. супружници заједно за 70m^2 .

21. а) Да ли обвезник ПДВ – Град Београд има право на одбитак претходног пореза за увоз трамваја у циљу преноса права располагања на предметним добрима ГСП „Београд“?

б) Порески третман промета трамваја без накнаде који обвезник ПДВ – Град Београд врши ГСП „Београд“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-627/2011-04 од 15.7.2011. год.)

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

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

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

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. 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 – Град Београд, који набавља трамваје из иностранства у циљу преноса права располагања на предметним добрима ГСП „Београд“ (за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да је Град Београд за тај промет обвезник ПДВ у складу са чланом 9. став 2. Закона), има право да ПДВ плаћен при увозу трамваја одбије као претходни порез, под условом да поседује прописану документацију.

б) Према одредбама члана 3. Закона, 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.

Са прометом добара уз накнаду, према одредбама става 4. тачка 2) и става 5. истог члана Закона, 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.

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

Сходно наведеним одредбама Закона, на промет трамваја без накнаде, који обвезник ПДВ – Град Београд врши ГСП „Београд“, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да је обвезник ПДВ – Град Београд имао право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу трамваја. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена трамваја у моменту промета, без ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да на пренос права својине на трамвајима од стране Града Београда ГСП „Београд“ без накнаде, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, не плаћа се порез на поклон у складу са одредбама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11).

22. Порески третман преноса имовине, која обвезнику ПДВ – физичком лицу служи за обављање делатности производње вина, као улог у новоосновано привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-571/2011-04 од 13.7.2011. 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 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

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

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

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, а у складу са одредбама члана 3. став 1. Правилника, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине:

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

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

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – физичко лице које се бави производњом вина изврши пренос целокупне имовине која му

служи за обављање те делатности (нпр. целокупну имовину чине сви засади винограда, грађевински објекат у којем се производи вино, опрема за производњу вина, залихе вина и др) као улог у новоосновано привредно друштво, тај пренос се не сматра прометом добара и услуга, што значи да у овом случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условима: да је новоосновано привредно друштво порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник и да продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (делатност производње вина). Такође, а уз испуњење истих услова, ПДВ се не обрачунава и не плаћа и у случају када обвезник ПДВ – физичко лице које се бави производњом вина изврши пренос дела имовине који му служи за обављање делатности производње вина као улог у новоосновано привредно друштво, а који чини техничко-технолошку целину (нпр. део имовине чини опрема за производњу вина, залихе вина и др, односно одређени засади винограда, опрема за производњу вина, залихе вина и др). Међутим, ако обвезник ПДВ – физичко лице које се бави производњом вина унесе као улог у новоосновано привредно друштво само залихе вина, у том случају реч је о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, с обзиром да се залихе вина не сматрају техничко-технолошком целином из члана 3. став 1. тачка 2) Закона. У овом случају основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона.

23. Пореска стопа ПДВ која се примењује на промет и увоз бежичног презентера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-607/2011-04 од 12.7.2011. 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 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Ставом 2. тачка 7а) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари.

Одредбом члана 7б став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се персоналним рачунаром, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматра рачунарски хардвер који се састоји од кућишта са свим његовим елементима, монитора, тастатуре и миша.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, компонентама од којих се састоји персонални рачунар, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматрају се кућиште, елементи кућишта, монитор, тастатура и миш.

Елементима кућишта из ст. 1. и 2. овог члана сматрају се уређај за напајање, матична плоча, централна процесна јединица, радна меморија, магнетни и оптички уређаји за складиштење података, адаптери, контролери и друга добра која се уграђују у кућиште (члан 7б став 3. Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз персоналног рачунара (рачунарски хардвер који се састоји од кућишта са свим његовим елементима, монитора, тастатуре и миша), као и појединачних компоненти од којих се састоји персонални рачунар (кућиште, елементи кућишта, монитор, тастатура и миш).

На промет и увоз бежичног презентера, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи ПДВ од 18% и плаћа у

складу са Законом, с обзиром да за промет и увоз овог добра није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

24. Обавеза физичког лица – обвезника ПДВ, инвеститора, да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају када је по основу изградње грађевинског објекта користио право на одбитак претходног пореза у целини, а након завршетка изградње предметног објекта одлучио да једну економски дељиву целину (стан) задржи за сопствене – личне потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-366/2009-04 од 12.7.2011. 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, физичко лице – обвезник ПДВ, инвеститор, има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходних учесника у промету, по основу промета добара и услуга намењених изградњи грађевинског објекта, одбије као претходни порез, ако испуњава услове предвиђене одредбама члана 28. Закона – да поседује рачуне о извршеном промету издате у складу са Законом, као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (нпр. први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта).

Међутим, физичко лице – обвезник ПДВ, инвеститор, нема право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходних учесника у промету по основу промета добара и услуга намењених изградњи грађевинског објекта одбије као претходни порез у делу који се односи на економски дељиву целину у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стан који задржава за сопствене – личне потребе, с обзиром да у овом случају нису испуњени услови из члана 28. Закона.

Ако је физичко лице – обвезник ПДВ, инвеститор, у целини извршио одбитак претходног пореза обрачунатог од стране обвезника ПДВ – претходних учесника у промету по основу

промета добара и услуга намењених изградњи грађевинског објекта, а након завршетка изградње предметног објекта одлучио да једну економски дељиву целину (стан) задржи за сопствене – личне потребе, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у делу претходног пореза који се односи на ту економски дељиву целину – стан који задржава за сопствене – личне потребе.

25. Право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга такси превоза путничким аутомобилима, односно за промет услуга изнајмљивања минибуса и путничких аутомобила, одбије као претходни порез, по основу организовања промоција привредних субјеката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2261/2009-04 од 12.7.2011. 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.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – организатор промоција привредних субјеката који прима услуге такси превоза путничким аутомобилима и услуге изнајмљивања минибусева, има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходних учесника у промету одбије као претходни порез, уз испуњење предвиђених услова (да поседује прописану документацију – рачун обвезника ПДВ – претходног учесника у промету издат у складу са Законом, као и да примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. овог 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).

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке и

увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

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

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ нема право да ПДВ исказан у рачуну претходног учесника у промету за промет услуга изнајмљивања путничких аутомобила, које користи у циљу пружања услуга организације промоција привредних субјеката, одбије као претходни порез.

26. Право на ослобођење од плаћања ПДВ увоза Епи сензора за мерење јаких и јачих земљотреса који Републички сеизмолошки завод добија од НАТО-а у оквиру пројекта „Хармонизација карата сеизмичког хазарда за земље Западног Балкана“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00605/2011-04 од 12.7.2011. 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 Епи сензора за мерење јаких и јачих земљотреса који Републички сеизмолошки завод Србије добија од НАТО-а у оквиру пројекта „Хармонизација карата сеизмичког хазарда за земље Западног Балкана“, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз предметног добра врши за рачун Републичког сеизмолошког завода Србије, што значи да је Републички сеизмолошки завод Србије у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добра које се увози, као и под условом да се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

27. Да ли Центар за културу има обавезу да на новчана средства која прима од Министарства културе на име организовања

Глумачких свечаности „Миливоје Живановић“ обрачуна и плати ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00589/2011-04 од 11.7.2011. 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 одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – Центар за културу Пожаревац који организује Глумачке свечаности „Миливоје Живановић“ и који, између осталог, има обавезу да на конференцијама за штампу, у изјавама и обавештењима медијима, као и на пропагандним материјалима истакне допринос и учешће Министарства за културу, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ (на износ новчаних средстава, без ПДВ, који прима или треба да прими од Министарства културе) и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

28. Порески третман промета адвокатских услуга које адвокат – обвезник ПДВ врши републичким и другим органима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00581/2011-04 од 6.7.2011. 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.

Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, за промет адвокатских услуга обвезник ПДВ – адвокат дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 9. став 1. Закона, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона за промет добара и услуга који врше та лица, а реч је о промету из делокруга органа, односно промету који врше у циљу обављања послова државне управе. Међутим, наведена законска одредба не односи се на промет добара и услуга који друга лица врше републичким и другим органима из члана 9. став 1. Закона.

29. Порески третман новчаних средстава која домаће привредно друштво прими од оснивача из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-582/2011-04 од 5.7.2011. 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.

Међутим, ако је у конкретном случају реч о новчаним средствима примљеним од оснивача за промет добара или услуга, а под условом да се ради о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, обвезник ПДВ – привредно друштво из Београда дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија указује да 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.

30. Порески третман промета услуга (нпр. чување, одржавање и презентација заштићених подручја) који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ врши Министарству животне средине, рударства и просторног планирања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-376/2011-04 од 5.7.2011. 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.

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

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

Сагласно одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга (нпр. чување, одржавање и презентација заштићених подручја и др), који врши обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи, на основицу коју чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ прима или треба да прими од Министарства животне средине, рударства и просторног планирања за извршени промет, без ПДВ.

• 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 – ЈП „Србијашуме“, који врши промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ (нпр. чување, одржавање и презентација заштићених подручја и др), има право да по основу овог промета ПДВ обрачунат за промет добара или услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез, ако 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.

31. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру спровођења пројекта Изградња Жежељевог моста преко Дунава у Новом Саду који се финансира из средстава ИПА Програма и из буџетских средстава АП Војводине и Града Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-485/2011-04 од 5.7.2011. 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.

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Оквирног споразума, на промет добара и услуга, односно на увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта Изградња Жежељевог моста преко Дунава у Новом Саду – Lot 1 – челична конструкција, а који се финансира из средстава ИПА Програма, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу. Предметно пореско ослобођење остварује се на начин и по поступку који су предвиђени 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, 4/11 и 24/11), као и одредбама чл. 8. и 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05).

Међутим, на промет добара и услуга, као и увоз добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта Изградња Жежељевог моста преко Дунава у Новом Саду – Lot 2 – грађевински радови, а који се финансира из буџетских средстава АП Војводине и Града Новог Сада, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру спровођења овог пројекта не може применити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона.

32. Порески третман првог преноса права располагања на атељеу као економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-580/2011-04 од 5.7.2011. 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 ставу 3. тачка 7) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбом члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04) прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

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

Сагласно одредби члана 3. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92 ... 101/05), станом, у смислу овог закона, сматра се једна или више просторија намењених и подобних за

становање, које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на први пренос права располагања на атељеу, као економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом, под условом да се предметна економски дељива целина сматра станом у смислу Закона о становању, а што значи да је намењена и подобна за становање и да има засебан улаз. Међутим, ако се атеље као економски дељива целина у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта не сматра станом у смислу Закона о становању, први пренос права располагања на предметном добру опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

33. Порески третман промета пекарских производа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00477/2011-04 од 4.7.2011. 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 одредбе 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 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује, између осталог, промет и увоз хлеба и других пекарских производа.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 2, прописано је да се пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, переце и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана (став 3. члана 2. Закона).

Према одредби става 4. истог члана Закона, пекарским производима сматрају се и производи из ст. 2. и 3. овог члана када се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет пекарских производа – пецива из члана 2. ст. 2–4. Правилника, печеног или смрзнутог, од квасног или лиснатог теста, са или без надева (нпр. погачица празна, погачица са сиром, паштетице, штапићи, жу-жу, лепезе са џемом, сиром или шунком и др), који врши обвезник ПДВ независно од промета из члана 25. став 2. тачка 13) Закона, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом.

34. Порески третман промета грађевинског објекта који врши обвезник ПДВ који је тај објекат стекао од другог лица на основу уговора о купопродаји, а након тога извршио реконструкцију, адаптацију и доградњу предметног објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-518/2011-04 од 4.7.2011. 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 ставу 3. тачка 7) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Сагласно одредби члана 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09, 64/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), реконструкција јесте извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта; повећава број функционалних јединица; утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине; мења режим вода; утиче на заштиту природног или непокретног културног добра и његове заштићене околине.

У складу са одредбом члана 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, доградња јесте извођење грађевинских и других радова којима се изграђује нови простор уз, испод или над постојећим објектом (надзиђивање) и са њим чини грађевинску, функционалну или техничку целину.

Према одредби члана 2. тачка 34) Закона о планирању и изградњи, адаптација јесте извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту, којима се: врши промена организације простора у објекту, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација истог капацитета, а којима се не утиче на стабилност и сигурност објекта, не мењају конструктивни елементи, не мења спољни изглед и не утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине;

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – власник грађевинског објекта који је тај објекат стекао од другог лица на основу уговора о купопродаји, а који је извршио реконструкцију, адаптацију и доградњу предметног објекта (при чему акт надлежног органа којим је одобрена реконструкција, адаптација и доградња гласи на тог обвезника ПДВ), врши промет тог грађевинског објекта, реч је о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом у делу предметног објекта који је дограђен. На пренос права располагања на предметном грађевинском објекту у

делу који је реконструисан и адаптиран (делу објекта који је већ постојао), не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, већ се на тај промет плаћа порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11).

• 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 објекта за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објекта, 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 – власник грађевинског објекта који је тај објекат стекао од другог лица на основу уговора о купопродаји, а који врши реконструкцију, адаптацију и доградњу предметног објекта, при чему је тај објекат намењен за обављање делатности у оквиру које обвезник ПДВ врши или ће вршити промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (а акт надлежног органа којим је одобрена реконструкција, адаптација и доградња гласи на тог обвезника ПДВ), има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга које набавља у циљу реконструкције, адаптације и доградње грађевинског објекта, одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију која је издата у складу са Законом.

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

У складу са наведеном законском одредбом, када обвезник ПДВ који је извршио реконструкцију, адаптацију и доградњу грађевинског објекта (при чему акт надлежног органа којим је одобрена реконструкција, адаптација и доградња гласи на тог обвезника ПДВ) и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, изврши пренос права располагања на том објекту, дужан је да у делу који се односи на реконструисани и адаптирани део објекта изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05). За пренос права располагања на

дограђеном делу објекта не врши се исправка одбитка претходног пореза, већ постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

35. Порески третман новчаних средстава која обвезник ПДВ прима од превозника на име накнаде штете због оштећења ствари приликом превоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-365/2011-04 од 4.7.2011. 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 изврши противчинидбу у виду промета добара или услуга, не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

Према томе, на износ новчаних средстава која обвезник ПДВ прима од превозника на име накнаде штете због оштећења ствари приликом превоза (вредност оштећених добара и трошкови уништавања тих добара у иностранству), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да та новчана средства не представљају накнаду за извршени промет добара и услуга.

Међутим, ако у конкретном случају из целокупног чињеничног стања које је од утицаја на постојање пореске обавезе произилази да новчана средства која се исплаћују на име накнаде штете у суштини представљају накнаду за опорезиви промет добара или услуга који врши обвезник ПДВ којем се та средства исплаћују, 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.

36. Порески третман промета путничког аутомобила који врши обвезник ПДВ – привредно друштво које је настало променом правне форме предузетничке радње у привредно друштво са ограниченом одговорношћу, а који је аутомобил на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга стекла предузетничка радња

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-459/2011-04 од 1.7.2011. год.)

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

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

Одредбом члана 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) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос целокупне имовине код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Према одредби члана 52. тачка 8) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), предузетник се брише из регистра у случају промене правне форме у правну форму привредног друштва, у складу са овим законом.

Промена правне форме је прелазак из једне правне форме у другу, у складу са овим законом (члан 426. Закона о привредним друштвима).

Одредбама члана 428. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима прописано је да се промена правне форме привредног друштва региструје и објављује, при чему после промене правне форме привредно друштво наставља да послује као исто правно лице, али друге правне форме.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, а уз испуњење услова из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, код промене правне форме предузетничке радње, која има својство обвезника ПДВ, у друштво са ограниченом одговорношћу, у складу са Законом о привредним друштвима, са аспекта прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, а узимајући у обзир постојање правног континуитета, према мишљењу Министарства финансија, сматра се да друштво са ограниченом одговорношћу том променом ступа на место предузетничке радње (са свим правима и обавезама) што, између осталог, значи и да уместо предузетничке радње (тј. предузетника) има сва права и обавезе из уговора о лизингу путничког аутомобила којим је предвиђен откуп предмета лизинга, а који је са даваоцем лизинга закључио предузетник.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – привредно друштво које је настало променом правне форме предузетничке радње у привредно друштво са ограниченом одговорношћу, врши промет путничког аутомобила који је на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга стекла предузетничка радња, а која по основу набавке предметног добра није имала право на одбитак претходног пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се овај промет не сматра прометом добара који је предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, на пренос права својине на употребљаваном путничком аутомобилу плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11).

37. Да ли документ послат електронским путем може да се сматра рачуном који је обвезник ПДВ дужан да изда за сваки промет добара и услуга другим обвезницима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-552/2011-04 од 29.6.2011. год.)

У складу са одредбом члана 42. став 2. 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 је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Према одредби члана 42. став 2. Закона, обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

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

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

Одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је у којим случајевима не постоји обавеза издавања рачуна, као и случајеви у којима се могу изоставити поједини подаци у рачуну.

Сагласно одредби члана 2. Закона о електронском документу („Сл. гласник РС“, бр. 51/09, у даљем тексту: Закон о електронском документу), електронски документ јесте скуп података састављен од слова, бројева, симбола, графичких, звучних и видео записа садржаних у поднеску, писмену, решењу, исправи или било ком другом акту који сачине правна и физичка

лица или органи власти ради коришћења у правном промету или у управном, судском или другом поступку пред органима власти, ако је електронски израђен, дигитализован, послат, примљен, сачуван или архивиран на електронском, магнетном, оптичком или другом медију.

Према одредби члана 4. став 1. Закона о електронском документу, електронском документу не може се оспорити пуноважност или доказна снага само зато што је у електронском облику.

У складу са наведеним законским одредбама, а према мишљењу Министарства финансија, рачуном који је обвезник ПДВ, у складу са Законом, дужан да изда за сваки промет добара и услуга другим обвезницима сматра се и документ који је послат електронским путем (електронски документ) у складу са прописима којима се уређује електронски документ, а који садржи све податке прописане Законом и Правилником.

38. Порески третман промета добара – путничких аутомобила који страном лице које у Републици Србији има представништво врши домаћем привредном друштву на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-287/2011-04 од 11.6.2011. год.)

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

Промет 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.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када страно лице које у Републици Србији има представништво изврши домаћем привредном друштву, на територији Републике Србије, промет добара – путничких аутомобила који су у власништву представништва, у том случају домаће привредно друштво, као порески дужник – прималац добара, а под условом да страно лице није одредило пореског пуномоћника, има обавезу да на накнаду за извршени промет страног лица обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да порески дужник – прималац добара нема право да ПДВ обрачунат на накнаду за примљена добра – путничке аутомобиле одбије као претходни порез у складу са одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона, осим ако предметна добра користи искључиво за обављање делатности из члана 29. став 2. Закона.

**39. а) Ко може да оствари право на одбитак ПДВ при увозу добара?
б) Ко може да оствари право на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-470/2011-04 од 8.6.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 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 – извозник (лице за чији рачун се подноси декларација и које је у време прихватања декларације власник робе, односно има слична права располагања робом), 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.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли обвезник има право на порески кредит из чл. 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када изврши улагање у куповину стамбеног објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-41/2011-04 од 3.8.2011. 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 случају када обвезник изврши улагање у куповину некретнине, 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 обвезнику којим се одређују делатности које обвезник обавља, односно за коришћење у производњи производа, испоруци добара или услуга, у административне сврхе, 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 на одговарајућем рачуну групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у власништву обвезника).

С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагање у куповину некретнине – стамбеног објекта, а који 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 обвезнику којим се одређују делатности које обвезник обавља (нпр. 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 на одговарајућем рачуну групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у власништву обвезника). Међутим, у случају да предметни објекат 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.

2. Достављање документације надлежном органу пореске управе у случају обрачунавања и плаћања пореза по одбитку на приходе нерезидента, у складу са Законом о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-58/2011-04 од 28.7.2011. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/0), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са Законом, исплатилац прихода – резидентни обвезник обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку приликом исплате прихода нерезидентном обвезнику, при чему податак о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку резидентни обвезник исказује на Обрасцу ПДПО који је прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 20/10), који подноси Пореској управи у року прописаном законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У складу са чланом 40а ст. 1. и 2. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода. Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, и то

на посебном обрасцу прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У складу са наведеним, уколико нерезидентни обвезник оствари приход по основу дивиденде, резидентни обвезник (као исплатилац прихода) дужан је да (приликом исплате дивиденде нерезидентном правном лицу) обрачуна, обустави и плати порез по одбитку, као и да надлежном органу пореске управе поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПДПО, у ком исказује податак о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку.

Уколико (у конкретном случају) исплатилац прихода (код обрачуна пореза по одбитку) примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, дужан је, уз Образац ПДПО, да надлежном пореском органу приложи потврду нерезидента (о резидентности државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања), односно доказ да је нерезидент стварни власник прихода (по основу исплаћене дивиденде), при чему предметну чињеницу доказује нпр. уговором (о куповини акција, улагању средстава), односно другом веродостојном документацијом, коју од њега, у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, затражи надлежни порески орган, ради правилног утврђивања чињеничног стања.

3. Да ли нерезидентно правно лице има право пребијања прихода по основу капиталних добитака са капиталним губицима које оствари?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-367/2011-04 од 22.7.2011. год.)

Одредбом члана 27. 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 капиталним добитком сматра приход

који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду: 1) непокретности; 2) права индустријске својине; 3) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије; 4) инвестиционе јединице откупљене од стране отвореног инвестиционог фонда, у складу са законом којим се уређују инвестициони фондови.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона, с тим што, уколико је разлика негативна, у питању је капитални губитак (члан 27. ст. 2. и 3).

Начин утврђивања продајне и набавне цене, за сврху утврђивања капиталних добитака, регулисан је одредбама чл. 28. и 29. Закона.

Сагласно одредби члана 30. ст. 1. и 2. Закона, капитални добитак укључује се у опорезиву добит у износу одређеном на начин из чл. 27–29. овог закона, при чему капитални губитак остварен при продаји једног права из имовине може се пребити са капиталним добитком оствареним при продаји другог права из имовине у истој години.

С тим у вези, резидентни обвезник, приликом састављања пореског биланса (у ком се утврђује основица за опорезивање порезом на добит правних лица), има право да капитални губитак остварен при продаји једног права из имовине пребије са капиталним добитком оствареним при продаји другог права из имовине у истом пореском периоду, и то на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин остваривања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10 и 11/02, у даљем тексту: Правилник о пореском билансу).

У складу са чланом 40. став 3. Закона, на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, другог нерезидентног обвезника, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Садржај пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака остварују нерезидентни обвезници – правна лица на територији Републике, прописан је Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/10, у даљем тексту: Правилник).

Према томе, имајући у виду да се одредба члана 30. Закона односи (искључиво) на резидентног обвезника, који приликом састављања пореског биланса на Обрасцу ПБ 1 (прописаног Правилником о пореском билансу) има право да изврши пребијање капиталних губитака са капиталним добицима (који су остварени у истом пореском периоду), као и да таква могућност није прописана одредбом члана 40. ст. 3. и 4. Закона (који уређује начин опорезивања прихода нерезидента остварених по основу капиталних добитака), Министарство финансија сматра да нерезидентни обвезник нема право да, у складу са одредбама Закона и Правилника, капитални губитак остварен при продаји једног права из имовине пребије са капиталним добитком оствареним при продаји другог права из имовине (наведене у члану 27. Закона).

4. Да ли обвезник чија је претежна регистрована делатност из подгрупе 01110 – Гајење жита и других засада има право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит правних

лица по основу улагања у изградњу (сопственог) објекта који ће користити за откуп, дораду, сортирање и паковање пољопривредних производа откупљених од коопераната, као и за смештај пољопривредних машина?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-451/2011-04 од 18.7.2011. 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) 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.

Обвезник, који је према делатности коју претежно обавља разврстан у једну од делатности из члана 48а Закона (конкретно, подгрупа 01110 – Гајење жита и других засада, која се налази у оквиру области 01 – Пољопривреда, а која, између осталог, обухвата и гајење дувана, бербу и сушење листа дувана), извршио је улагања у изградњу (сопственог) објекта који ће (како произилази из садржине поднетог захтева) користити за откуп, дораду, сортирање и паковање пољопривредних производа откупљених од коопераната, као и за смештај пољопривредних машина (с обзиром да обвезник обавља и делатност производње пољопривредних машина).

С тим у вези, у случају када је, у складу са прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката, као претежну делатност регистровао делатност која је наведена у члану 48а став 1. Закона (у конкретном случају, подгрупа 1110 – Гајење дувана, берба и сушење листа дувана), обвезнику се за извршена улагања у основна средства признаје право на порески кредит по члану 48а Закона, под условом да предметна основна средства искључиво користи за обављање претежне (регистроване) делатности из члана 48а став 1. Закона, при чему Министарство финансија напомиње да уколико је обвезник разврстан према делатности коју претежно обавља у једну од производних делатности из члана 48а став 1. Закона, право на порески кредит му се признаје не само за улагања у делатност у коју је разврстан, већ и за улагања у све друге производне делатности наведене у ставу 1. члана 48а Закона које су уписане у његов оснивачки акт, односно наведене у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља.

Међутим, уколико је изградњом наведеног објекта обвезник извршио улагања у основна средства која му служе за обављање (других) делатности, које нису наведене у члану 48а Закона (нпр. откуп, сортирање, дорада, паковање производа или чување пољопривредних машина, које су обухваћене другим областима, а не пољопривредом), обвезник, према мишљењу

Министарства финансија, не остварује право на порески кредит из члана 48а Закона, с тим што за извршена предметна улагања обвезник, уз испуњење услова прописаних Законом, остварује право на порески кредит из члана 48. Закона.

Министарство финансија напомиње да 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 48а Закона.

5. Како се, за сврху утврђивања капиталног добитка, приликом продаје непокретности утврђује набавна цена непокретности коју је обвезник стекао на основу купопродајног уговора, а потом извршио њену реконструкцију, односно у случају када обвезник изда у закуп (своју) непокретност, при чему купац врши одређена накнадна улагања на предметној непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00088/2011-04 од 12.7.2011. год.)

У складу са одредбом члана 27. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у ставу 1. овог члана, између осталог, и непокретности. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона (члан 27. став 2. Закона).

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

У случају када обвезник који је (на основу закљученог купопродајног уговора) стекао право својине на непокретности коју је у својим пословним књигама класификовао као инвестициону некретнину (с обзиром да обавља делатност издавања некретнина), а потом извршио њену реконструкцију, мишљење Министарства финансија је да за сврху утврђивања капиталног добитка приликом продаје такве непокретности, њену набавну цену (у смислу члана 29. став 1. Закона) чини цена по којој је обвезник стекао ту непокретност, увећана за накнадна улагања извршена на непокретности (пре, односно после њеног активирања), а која се (сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ) укључују у књиговодствену вредност конкретне непокретности, умањена по основу амортизације утврђене у складу са Законом.

Такође, у случају када обвезник – закуподавац (по основу уговора о закупу) изда у закуп (своју) непокретност закупцу, при чему купац врши одређена накнадна улагања на предметној непокретности, мишљење Министарства финансија је да, уколико се таква улагања (извршена на непокретности у власништву закуподавца), а у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ, у пословним књигама закуподавца исказују као повећање вредности предметне непокретности, за сврху утврђивања капиталног добитка приликом продаје такве непокретности, њену набавну цену (у смислу члана 29. став 1. Закона) чини цена по којој је обвезник стекао ту непокретност, увећана за накнадна улагања која је на предметној непокретности извршио купац (а која су префактурисана на закуподавца, па се, с тим у вези, укључују у књиговодствену вредност конкретне непокретности у власништву закуподавца), умањена по основу амортизације утврђене у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да 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 утицаја на висину пореске обавезе.

6. Ко се сматра лицем повезаним са обвезником?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-554/2011-04 од 8.7.2011. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама или стварањем обавеза међу повезаним лицима, с тим што су повезана лица дефинисана на начин прописан ст. 2–5 истог члана, на следећи начин:

Лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Поседовање 50% и више или појединачно највећег дела акција или удела сматра се омогућеном контролом над обвезником.

Утицај на пословне одлуке обвезника постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице повезано с обвезником поседује 50% и више или појединачно највећи број гласова у обвезниковим органима управљања.

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према томе, уколико је оснивач и једини власник привредног друштва, истовремено члан породице – мајка лица које је оснивач, односно једини власник другог привредног друштва, Министарство финансија сматра да између та два привредна друштва не постоји повезаност, у смислу Закона, имајући у виду да се у међусобним односима (тих) привредних друштава не јавља

могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке, на начин прописан Законом.

С тим у вези, у случају постојања уговора о зајму (између та два привредна друштва) у коме није уговорено обрачунавање камате, не постоји обавеза исказивања (у пореском билансу) камате која би по тржишним условима (по принципу „ван дохвата руке“) била обрачуната на зајам.

Министарство финансија напомиње да 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 постојање пореске обавезе, према одредбама Закона.

7. а) Да ли се расходи обвезника учињени на име накнаде по основу искоришћавања ауторског дела, које обвезник плаћа СОКОЈ-у, признају у пореском билансу?

б) Да ли приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском периоду у коме су извршена, улазе у пореску основицу у пореском периоду у коме су исказани?

в) Да ли се за улагања извршена у набавку светлећих реклама признаје право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-21/2011-04 од 5.7.2011. год.)

а) Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним

рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом. С тим у вези, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

Према Закону о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09), аутор има право на економско искоришћавање свог дела, као и дела које је настало прерадом његовог дела, при чему за свако искоришћавање ауторског дела од стране другог лица аутору припада накнада ако овим законом или уговором није друкчије одређено.

Носилац ауторског или сродног права може своје право остваривати индивидуално или колективно, при чему се ауторско и сродна права колективно остварују преко организације за колективно остваривање тих права.

Организација музичких аутора Србије (СОКОЈ) је организација основана у складу са Законом о ауторском и сродним правима, која штити права аутора (у области музичке уметности) и која у оквиру своје делатности прикупља одговарајуће накнаде од корисника ауторских дела, односно расподељује и исплаћује ауторске накнаде (плаћене од стране корисника) ауторима и другим носиоцима ауторских права. С тим у вези, СОКОЈ доноси тарифу (на начин прописан наведеним законом), којом се утврђује висина и начин одређивања накнаде коју организација наплаћује корисницима за поједине облике искоришћавања ауторских дела.

У складу са наведеним, расходи обвезника учињени на име накнаде по основу искоришћавања ауторског дела, које обвезник плаћа СОКОЈ-у сходно прописима који уређују ауторско и сродна права (а који су евидентирани у пословним књигама обвезника као расход), према мишљењу Министарства финансија признају се (као расход) и у пореском билансу, у складу са Законом.

б) Према одредби члана 22б Закона, на терет расхода признају се извршена дугорочна резервисања за обнављање природних богатства, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите, као и друга обавезна дугорочна резервисања у складу са законом. На терет расхода признају се и дугорочна резервисања за издате гаранције и друга јемства, у висини искоришћених износа тих резервисања у пореском периоду, односно измирених обавеза и одлива ресурса по основу тих резервисања.

Сагласно одредби члана 25а Закона, приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском периоду у коме су извршена, не улазе у пореску основицу у пореском периоду у коме су исказани. Наведена законска одредба (почев од 1. јануара 2010. године) односи се на сва дугорочна резервисања која обвезник може да врши у складу са одговарајућим МРС и прописима о рачуноводству и ревизији, а која се (у висини неискоришћеног износа) укидају у корист прихода.

в) Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

Порески кредит из члана 48. Закона признаје се само за извршена улагања у основна средства у власништву обвезника која се, у складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ...

3/11), исказује на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, уколико основна средства непосредно служе обављању делатности, односно ако су директно везана за функцију обављања претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника.

С тим у вези, по основу улагања извршених у набавку светлећих реклама не признаје се право на порески кредит из члана 48. Закона, имајући у виду да предметна средства нису, према мишљењу Министарства финансија, неопходан услов за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника.

8. Да ли се за улагања обвезника, чија је искључива делатност издавање властитих некретнина и управљање њима, извршена у адаптацију постојећег објекта у сопственом власништву признаје право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-154/2011-04 од 28.6.2011. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

У конкретном случају (а како произилази из дописа), обвезник чија је искључива делатност издавање властитих некретнина и управљање њима, врши одређена улагања у оспособљавање, односно адаптацију простора за коришћење унутрашњег дела већ изграђене зграде, а које се састоји од радова на ентеријеру који представљају довођење простора у стање погодно за коришћење простора (нпр. постављање преградних зидова, молерски радови, спровођење каблова, посебна хидроизолација, постављање тепиха, оспособљавање купатила и кухиње), при чему обвезник у својим пословним књигама за износ тих улагања исказује повећање (набавне) вредности предметне некретнине.

Према прописима којима се уређују планирање и изградња, адаптација представља извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту којима се врши промена организације простора у објекту, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација истог капацитета, а којима се не утиче на стабилност и сигурност објекта, не мењају се конструктивни елементи, не мења се спољни изглед и не утиче се на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине.

Улагања обвезника извршена у адаптацију постојећег објекта у његовом власништву (постављање преградних зидова, молерски радови, спровођење каблова, посебна хидроизолација, постављање тепиха, оспособљавање купатила и кухиње) не сматрају се, према мишљењу Министарства финансија, улагањима извршеним у смислу члана 48. ст. 1. и 2. Закона, па, с тим у вези, обвезник по основу тих улагања не остварује право на порески кредит у складу са Законом.

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.

9. Плаћање пореза по одбитку у случају када резидентни обвезник закључи уговор о испоруци опреме са нерезидентним правним лицем који укључује и пренос права коришћења софтвера, с тим што ће се део уговорене накнаде платити авансно, а остатак путем робног кредита

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-19/2011-04 од 28.6.2011. год.)

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

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

Одредбом члана 2. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09) прописано је да се ауторским делом, између осталог, сматрају и рачунарски програми.

У случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (правном лицу), који путем уговора о лиценци преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом

40. Закона по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У конкретном случају, резидентни обвезник закључио је уговор о испоруци опреме са нерезидентним правним лицем, по основу ког нерезидент (испоручилац опреме) испоручује резиденту опрему која, између осталог, укључује пренос права коришћења софтвера, при чему ће резидентни обвезник (у складу са уговором) део уговорене накнаде платити авансно, а остатак путем робног кредита (у више кварталних или полугодишњих рата). Међутим, након исплате авансног дела уговорене накнаде, резидент ће (а у складу са споразумом између нерезидента и финансијске организације) исплату преосталог дела уговорене накнаде (у више кварталних или полугодишњих рата) вршити финансијској организацији, која (на основу предметног споразума) преузима (искључиво) обавезу наплате (тог дела уговорене накнаде) од резидентног правног лица, а у име и за рачун нерезидента (као стварног власника прихода по основу ауторске накнаде).

С тим у вези, у случају да је уговором предвиђено да се накнада (у делимичном или пуном износу) коју резидент плаћа нерезиденту по основу права коришћења софтвера (а која је опорезива порезом по одбитку) врши аванском уплатом, Министарство финансија сматра да резидентни обвезник (као исплатилац накнаде – аванса) порез по одбитку обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне, у конкретном случају, у моменту исплате средстава нерезидентном правном лицу.

Такође, имајући у виду да је нерезидент (у конкретном случају) стварни власник прихода по основу ауторске накнаде, а финансијска институција само врши наплату потраживања (у име и за рачун нерезидента), мишљење Министарства финансија је да је резидентни обвезник дужан да приликом сваке исплате дела уговорене накнаде (по основу права коришћења софтвера) финансијској организацији обрачуна и плати порез по одбитку, у складу са Законом, без обзира да ли је финансијска организација резидент Републике или не.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман преноса права својине на објекту у изградњи на основу уговора о продаји, чији је инвеститор закупац грађевинског земљишта у јавној својини на коме се конкретна изградња врши

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00373/2011-04 од 31.8.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у јавној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, ради изградње објекта.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка,

61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредби члана 98. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, 72/09, 81/09, 64/10–УС и 24/11, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), ако се промени власник објекта, односно посебног (физичког) дела објекта који је изграђен или се гради на грађевинском земљишту у јавној својини који се користи по основу уговора о закупу закљученом у складу са законом, закуподавац ће, на захтев новог власника, изменити уговор о закупу, тако што ће на место дотадашњег закупца ступити нови власник објекта, односно дела објекта. Уз захтев за измену уговора о закупу доставља се уговор о куповини објекта или куповини објекта у изградњи, односно други правни основ којим се стиче право својине на објекту или објекту у изградњи, који је судски оверен са потврдом пореске управе о измирењу пореза по том правном основу или са потврдом пореске управе о ослобађању од пореске обавезе, односно правоснажно решење о наслеђивању. Закуподавац закључује са новим власником објекта уговор о закупу, који по потписивању представља основ за промену уписа закупца у јавној књизи о евиденцији непокретности и правима на њима. По упису права својине на објекту који је изграђен или легализован на грађевинском земљишту које се користи по основу уговора о закупу закљученог у складу са законом, на захтев закупца, закуподавац и купац закључују уговор о раскиду уговора о закупу и евентуално други уговор у складу са прописима, којим ће регулисати начин и услове измирења, односно испуњења уговорних обавеза из уговора о закупу. Услове, начин и поступак за измену, односно раскид уговора из става 4. овог члана (начин измирења преосталог дуга, односно измирење других обавеза преузетих уговором о закупу, ослобађање од плаћања уговорене закупнине ако је плаћена тржишна вредност грађевинског земљишта, давање сагласности за конверзију права закупа у право својине без накнаде и сл) уређује власник грађевинског земљишта у јавној својини.

Према томе, када је уговор о закупу грађевинског земљишта у јавној својини закључен пре 8. јула 2007. године тј. у време када, према Закону о порезима на имовину, давање у закуп тог земљишта није било предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, порез на пренос апсолутних права по том уговору се не плаћа (па ни у случају ако је порески орган за конкретан закуп сазнао од 8. јула 2007. године).

Код давања грађевинског земљишта у јавној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, ради изградње објекта, од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Имајући у виду да су непокретности – ствари које се не могу премештати са једног на друго место без оштећења њихове суштине, у ком смислу објекат и земљиште на коме се објекат налази, као и земљиште које служи за редовну употребу објекта, представљају јединствену правну и фактичку целину, те се приликом отуђења не може пренети само стварно право на објекту или само стварно право на изграђеном земљишту, у случају када се уговором о продаји преноси право својине на објекту у изградњи, чији је инвеститор купац грађевинског земљишта у јавној својини на коме се конкретна изградња врши, предмет опорезивања је пренос који за предмет има и објекат у изградњи и земљиште на коме се та изградња врши.

С тим у вези, ако се промени власник објекта који се гради на грађевинском земљишту у јавној својини које се користи по основу уговора о закупу закљученог у складу са законом, код измене уговора о закупу којим на место дотадашњег закупца ступа нови власник објекта, у складу са одредбом члана 98. Закона о планирању и изградњи, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, имајући у виду да је порезом који се плаћа на пренос права својине већ обухваћен не само објекат, него и грађевинско земљиште на коме се тај објекат налази.

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

84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09 и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, на основу доказа, утврђује пореске чињенице према њиховој економској суштини, између осталог, од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права.

2. Да ли постоји могућност ослобођења од пореза на имовину из разлога што су обвезник и чланови домаћинства незапослена лица и не остварују приходе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00406/2011-04 од 31.8.2011. год.)

Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон) није прописано право на пореско ослобођење из разлога што су обвезник и чланови његовог домаћинства незапослена лица и што не остварују приходе.

Према томе, и поред разумевања за финансијску ситуацију, нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на имовину када основ за то 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 (члана 12. став 3. Закона).

3. Да ли пренос права својине на непокретности, као дела имовине привредног друштва дељеника, по основу статусне промене – одвајање уз оснивање, на ново привредно друштво које настаје спровођењем те статусне промене, подлеже опорезивању порезом на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-383/2011-04 од 31.8.2011. год.)

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

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

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

Одредбом члана 383. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, 36/11–др. закон) прописано је да је одвајање привредног друштва у смислу тог закона:

- 1) одвајање уз припајање;
- 2) одвајање уз оснивање;
- 3) одвајање уз припајање и одвајање уз оснивање.

Одвајање уз оснивање јесте статусна промена којом привредно друштво дељеник преноси један или више делова своје имовине и припадајући део обавеза (у даљем тексту: друштво дељеник) на једно или више тиме новооснованих друштава или на једно или више друштава са којима се спаја у новоосновано друштво (у даљем тексту: ново друштво), уз замену акција/удела друштва дељеника (и за тај износ смањења његовог основног капитала без примене одредаба овог закона о смањењу тог капитала у редовном поступку) за издавање акција или удела нових друштава која се тиме оснивају акционарима или члановима друштва дељеника и ако је потребно, новчано плаћање, које не прелази 10% номиналне вредности тако издатих акција или њихове рачуноводствене вредности код акција без номиналне вредности.

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

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

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

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права по основу преноса целокупне имовине правног лица, односно дела имовине правног лица, у случају статусне промене, у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

4. Порески третман поклона новца, ствари и/или права које прими задужбина или фондација

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-06-00382/2011-04 од 30.8.2011. год.)

1. Према одредби члана 14. ст 1, 2, 3, 5, 6, 8. и 9. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до б) ЗПИ која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 2. став 1. ЗПИ побројана су следећа права на непокретности: право својине, односно право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари; право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време; право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари и право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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, на употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухо-

плову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

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

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

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

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

Поклоном, у смислу ЗПИ, сматра се и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Према одредби члана 15. ст. 1. и 2. ЗПИ, обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. ЗПИ на непокретности која се налази на територији Републике Србије. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 2. ЗПИ је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Према томе, новац, ствари и права из члана 14. став 2. ЗПИ (нпр. новац, штедни улози ...) који поклонопримац (па и задужбина или фондација као поклонопримац) прими на поклон од истог лица, за вредност до 30.000 динара у једној календарској години изузети су од опорезивања порезом на поклон.

С тим у вези, на поклон новца, ствари и права из члана 14. став 2. ЗПИ који задужбина или фондација прими од једног лица (одједном или у више оброчних давања), чија укупна вредност у једној календарској години не прелази 30.000 динара, пореска пријава се не подноси и порез на поклон се не плаћа.

Међутим, када задужбина или фондација, као поклонопримац, прими на поклон новац, ствари и/или права из члана 14. став 2. ЗПИ од једног лица (одједном или у више оброчних давања), чија укупна вредност у једној календарској години прелази 30.000 динара, за остварену вредност поклона преко 30.000 динара порез на поклон се плаћа, ако се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је ЗПИ прописано пореско ослобођење. Обвезник пореза је задужбина, односно фондација – као поклонопримац.

То значи да задужбина или фондација, као поклонопримац и порески обвезник, подноси пореску пријаву за поклон из члана 14. став 2. Закона, примљен (једнократно или у више obroка) од истог лица у једној календарској години, чија је вредност већа од 30.000 динара, и када испуњава прописане услове за пореско ослобођење. Наиме, порез на поклон утврђује се решењем пореског органа, што значи да се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем пореског органа.

Према одредби члана 21. став 1. тач. 5), 5а) и 13) ЗПИ, порез на поклон не плаћа:

– фондација – на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је фондација основана;

– задужбина, односно удружење, основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине, регистровано у складу са законом – на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је та задужбина, односно удружење основано;

– се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 2. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), чији је стручни обрађивач Министарство културе, информисања и информационог друштва, задужбина, у смислу тог закона, јесте правно лице без чланова којем је оснивач наменио одређену имовину (основна имовина) ради добротинског остваривања општекорисног циља или приватног интереса, односно циља који није забрањен Уставом или законом. Фондација, у смислу тог закона, јесте правно лице без чланова и основне имовине које је основано ради добротинског остваривања општекорисног циља који није забрањен Уставом или законом.

Остваривањем општекорисног циља сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе (члан 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама).

Према мишљењу Министарства културе, информисања и информационог друштва број: 430-01-0001/2011-10 од 30.5.2011. године, „према одредбама члана 47. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10), имовина задужбине, односно фондације може се искључиво користити за остваривање циљева утврђених актом о оснивању и статутом. Одредбом става 2. предметног члана 47. прописано је да се имовина задужбине, односно фондације не може делити оснивачима, члановима органа

управљања, запосленима или са њима повезаним лицима, а одредбом става 2. истог члана утврђено је да се одредба става 2. овог члана не односи на давање примерених награда и накнада оправданих трошкова насталих у вези са остваривањем циљева задужбине и фондације (путни трошкови, дневнице, итд), уговорене теретне обавезе и исплату зарада запосленима. Давања односно трошкови наведени у члану 47. став 4. сматрају се нужним за остваривање општекорисног циља због којег је задужбина, односно фондација основана.“

Сходно томе, а узимајући у обзир цитирано мишљење Министарства културе, информисања и информационог друштва број: 430-01-0001/2011-10 од 30.5.2011. године, на новац који фондација прими на поклон, а који јој служи ради остварења општекорисног циља ради кога је фондација основана, што подразумева и за исплату давања односно трошкова наведених у члану 47. став 4. Закона о задужбинама и фондацијама (на пример, исплата путних трошкова, дневница, зарада запосленима ...), порез на поклон се не плаћа.

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, и по питању да ли су испуњени услови за ослобођење од пореза на поклон.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши задужбинама, фондацијама и фондовима, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за предметни промет одредбама чл. 24. и 25. Закона није прописано пореско ослобођење.

3. Министарство културе, информисања и информационог друштва, као стручни обрађивач Закона о задужбинама и фондацијама, је надлежно за давање одговора по питању да ли задужбина, односно фондација могу, на основу својих оснивачких докумената, нормативних аката и одлука својих надлежних органа да дају поклоне другим физичким и правним лицима, да пружају материјалну помоћ, помажу у набавци лекова угроженим лицима и др.

Такође, Министарство финансија није надлежно за давање одговора по питању да ли је дозвољено да се из прихода задужбине, фонда или фондације који послују у становима физичких лица измирују трошкови комуналија који настају услед њиховог пословања (електрична енергија, употреба телефона, утршак воде и сл), јер рачуни формално гласе на физичка лица која су уступила простор.

5. Порез на имовину на права на грађевинском земљишту

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00594/2011-04 од 30.8.2011. год.)

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

– право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари;

– право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари,

– право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

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

Порез на имовину на права на грађевинском земљишту из става 1. тач. 1), 5а) и б) овог члана плаћа се на разлику његове површине и површине од 10 ари (члан 2. став 4. Закона).

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, право својине на грађевинском земљишту, право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини, предмет је опорезивања порезом на имовину када је његова површина преко 10 ари. То, по мишљењу Министарства финансија, подразумева површину (преко 10 ари) грађевинског земљишта која представља једну физичку целину (тј. не сабирају се површине грађевинског земљишта једног имаоца права закупа на територији Републике Србије, односно јединице локалне самоуправе). При томе, када је на конкретном грађевинском земљишту у јавној својини, поред права својине, конституисано и право коришћења или право закупа, порез се плаћа на право коришћења или право закупа, а не на право својине.

2. Према одредби члана 12. став 1. тачка 8) Закона, порез на имовину не плаћа се на права на непокретности из члана 2.

Закона на грађевинском земљишту – за површину под објектом на који се порез плаћа.

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

Утврђивање пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе (члан 33. став 1. Закона).

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, „документ који би био валидан при одређивању површине земљишта под објектом“, које обвезник подноси у сврху остваривања право на ослобођење од плаћања пореза на имовину уређено одредбом члана 12. став 1. тачка 8) Закона, јесу грађевинска дозвола и техничка документација на основу којих је грађење објекта извршено, употребна дозвола, као и други докази из којих се могу утврдити габарити сваког конкретног објекта.

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

6. Шта чини основицу пореза на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на магацинском простору

продатом по основу уговора о купопродаји, након јавног надметања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00390/2011-04 од 29.8.2011. год.)

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

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 одредби члана 27. став 1. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности (члан 27. став 2. Закона).

Ако порески орган у року из члана 27. став 2. Закона не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. став 3. Закона).

Према томе, и код преноса уз накнаду права својине на магацинском простору, основица пореза на пренос апсолутних права утврђује се применом члана 27. Закона.

7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану, у случају када лица између којих је брак разведен закључе поравнање пред судом којим један бивши

супружник (који је током трајања брачне заједнице као носилац станарског права откупио предметни стан додељен му на коришћење са другим супружником и њихових двоје деце) признаје искључиво право својине на предметном стану (као јединој брачној тековини) другом супружнику, без накнаде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00246/2011-04 од 29.8.2011. год.)

Према одредби члана 14. став 1, у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 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 б) Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона, као право које је предмет опорезивања, уређено је право својине на непокретности.

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

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 29. став 1. Породичног закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/05, у даљем тексту: Породични закон), имовина супружника може бити заједничка и посебна имовина.

Имовина коју је супружник стекао пре склапања брака представља његову посебну имовину. Имовина коју је супружник стекао у току трајања брака деобом заједничке имовине, односно наслеђем, поклоном или другим правним послом којим се прибављају искључиво права, представља његову посебну имовину (члан 168. Породичног закона).

Имовина коју су супружници стекли радом у току трајања заједнице живота у браку представља њихову заједничку имовину (члан 171. став 1. Породичног закона).

Према одредби члана 177. Породичног закона, деобом заједничке имовине, у смислу Породичног закона, сматра се утврђивање сувласничког односно суповерилачког удела сваког супружника у заједничкој имовини.

Деоба заједничке имовине може се вршити за време трајања брака и после његовог престанка (члан 178. Породичног закона).

Претпоставља се да су удели супружника у заједничкој имовини једнаки (члан 180. став 2. Породичног закона).

Према томе, када је једном бившем супружнику за време трајања брака, као носиоцу станарског права, додељен стан на коришћење са другим супружником и њихових двоје деце, као члановима породичног домаћинства носиоца станарског права, након чега је предметни стан у току трајања брака откупљен на име супружника који је био носилац станарског права и ако тај стан представља једину заједничку имовину бивших супружника, те ако након развода ниједан од бивших супружника није у поступку пред судом доказао да је његов удео у заједничкој имовини већи у односу на другог бившег супружника, а имајући у виду да поравнање које су пред судом закључили бивши супружници по својој правној природи представља посебну врсту споразума (уговора) закљученог (пред судом) између бивших (разведених) супружника као уговорника, када тим поравнањем бивши супружник на чије име је откупљен предметни стан, признаје искључиво право својине на том стану другом бившем супружнику, чиме му суштински врши пренос свог сувласничког удела од $\frac{1}{2}$ предметног стана, на тај пренос плаћа се порез на поклон – уколико бивши супружник који је преносилац права на име тог преноса није примио накнаду у било ком облику (новцу, стварима, правима ...).

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

8. Шта је основица пореза на пренос апсолутних права код размене непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00399/2011-04 од 29.8.2011. 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 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).

Одредбама члана 27. ст. 1. до 3. и став 5. Закона прописано је да је основица пореза на пренос апсолутних права уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена. У случају преноса апсолутног права који није обухваћен одредбама ст. 1. до 4. овог члана, пореску основицу чини тржишна вредност апсолутног права, коју утврђује надлежни порески орган.

Код размене права из чл. 23, 24. и 24а Закона, пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона (члан 28. Закона).

Према томе, код размене права својине на непокретности, који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, пореска основица није разлика тржишних вредности тих непокретности, већ се утврђује за свако право које је предмет размене у складу са одредбом члана 27. Закона.

У конкретном случају, код размене права својине на двособном стану за право својине на једноособном стану, на које се не плаћа порез на додату вредност, основица пореза на пренос апсолутних права не утврђује се као разлика тржишних вредности наведених станова, већ се за сваки од тих станова утврђује сагласно члану 27. Закона.

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

То значи да у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на висину пореске основице, а с тим у вези и на висину пореске обавезе на пренос апсолутних права.

9. Који облик пореза се плаћа и по коликој стопи код размене непокретности између „рођене“ браће?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00746/2011-04 од 22.8.2011. 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.

Одредбом члана 30. Закона прописано је да стопа пореза на пренос апсолутних права износи 2,5%.

Према одредби члана 9. став 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02

84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини. Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао.

Према одредбама члана 552. став 1. и члана 553. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС, 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис, 44/99–др. пропис), уговором о размени сваки уговарач се обавезује према свом сауговарачу да пренесе на њега својину неке ствари и да му је у ту сврху преда. Из уговора о размени настају за сваког уговарача обавезе и права које из уговора о продаји настају за продајца.

Према томе, уговор чији је предмет размена права својине на непокретностима по својој природи је теретан и двостран уговор (једна страна преноси право својине на непокретности другој страни, а као накнаду за то стиче право својине на непокретности од друге стране). С тим у вези, када пренос права својине на непокретности по основу уговора о размени врше два физичка лица, која нису обвезници пореза на додату вредност, на те преносе се плаћа порез на пренос апсолутних права, по стопи од 2,5%, независно од тога што су лица између којих се размена врши у средству (како се наводи, ради се о „рођеној“ браћи).

С обзиром да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини, врста и износ пореске обавезе утврђује се према економским последицама које настају из одређеног правног посла, а не према називу који су уговорне стране правном послу дале. У том смислу, када физичка лица која нису обвезници пореза на додату вредност закључе уговор о поклону којим једно лице поклања другом лицу право својине на непокретности уз обавезу другог лица да првом лицу пренесе право својине на другој непокретности, са пореског становишта такав уговор нема карактер уговора о поклону (на који се плаћа порез на поклон) већ уговора о размени (на који се плаћа порез на пренос апсолутних права).

У поступку утврђивања пореза надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује економску суштину правног посла, што значи и да ли је у конкретном случају реч о теретном или бестеретном преносу права својине на непокретности.

10. Захтев за ослобођење од пореза на имовину из разлога што је обвезник незапослен

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00734/2011-04 од 19.8.2011. год.)

Према одредби члана 2. ст. 1. до 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 плаћа се на следећа права на непокретности:

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

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

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

Обвезник пореза на имовину на право својине на непокретности је правно и физичко лице које је ималац тих права

на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. (члан 4. став 1. Закона).

Према томе, ако је, у конкретном случају, реч о имаоцу права из члана 2. став 1. Закона на објекту у коме станује, он је обвезник пореза на имовину на то право.

Имајући у виду да порез на имовину погађа имовину као манифестацију економске снаге обвезника, Законом није прописано пореско ослобођење обвезника из разлога што је незапослен.

Министарство финансија напомиње да, у складу са чланом 12. став 2. Закона, порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник кад укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара.

11. Да ли се у случају преноса права својине на објекту, по основу уговора о продаји, порез на пренос апсолутних права плаћа и на пренос права коришћења на грађевинском земљишту на коме се предметни објекат налази?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00381/2011-04 од 25.7.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-УС, 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;
- права коришћења грађевинског земљишта.

Према одредби члана 3. став 2. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 42/98 и 111/09, у даљем тексту: Закон о промету непокретности), преносом права својине на згради изграђеној на земљишту на коме власник зграде нема право својине, већ само право коришћења, преноси се и право

коришћења на земљишту на коме се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Према томе, имајући у виду да зграда и земљиште на коме се зграда налази, као и земљиште које служи за редовну употребу зграде, представљају јединствену правну и фактичку целину, те се приликом отуђења не може пренети само стварно право на згради или само стварно право на земљишту, када се уговором о продаји преноси право својине на згради изграђеној на земљишту на коме продавац има право коришћења, порез на пренос апсолутних права се плаћа на пренос права својине на згради, као и на пренос права коришћења грађевинског земљишта на коме се та зграда налази, независно од чињенице што је, како се наводи, као предмет уговора о продаји означен само пренос права својине на згради.

Надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права.

12. Да ли на висину утврђене обавезе пореза на имовину за текућу годину утиче чињеница да је порески обвезник, након подношења пореске пријаве за утврђивање пореза за два објекта – по ком основу је пореска обавеза утврђена и пореско решење достављено обвезнику, пренео право својине на једном од тих објеката другом правном лицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00295/2011-04 од 5.7.2011. год.)

Према одредби члана 33. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), утврђивање пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске

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

Одредбом члана 12. став 3. Закона уређено је да се одредбе тог члана став 1. тач. 1) до 11) и става 2. не примењују на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода.

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

Према одредбама члана 34. ст. 1. и 5. Закона, за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене. Пријава из члана 34. Закона подноси се надлежном органу јединице локалне самоуправе у општини на чијој територији се непокретност налази.

Имајући у виду наведене законске одредбе, промена имаоца права које је предмет опорезивања у складу са чланом 2. став 1. Закона на једној од двеју непокретности за које је обвезнику утврђен порез на имовину за конкретну календарску годину, до које је дошло у току те календарске године, утиче на престанак његове пореске обавезе (за убудуће) за објекат на коме му је престало право и на настанак пореске обавезе лицу које је постало „нови“ имаоца права.

У конкретном случају, из захтева за мишљење није јасно које лице је било власник земљишта и носилац инвестиционо-техничке документације за изградњу конкретних објеката и, с тим у вези, њихов први власник и обвезник пореза на имовину. Наиме, пореска обавеза по основу пореза на имовину може престати лицу које је било обвезник пореза, а не и лицу које то није било (јер за то лице пореска обавеза није ни настала).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Могућност да послодавац за одређеног запосленог истовремено оствари право на пореско ослобођење и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица и право на субвенционисање одређеног дела обрачунатог пореза на зараде и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање сагласно Уредби о подстицању запошљавања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-811/2011-04 од 30.8.2011. год)

Одредбама чл. 21в, 21г и 21д Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је ослобођење од обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапослених лица која припадају категорији – приправника, лица млађих од 30 година, лица старијих од 45 година и инвалидних лица.

Према одредби члана 21в став 12, члана 21г став 5. и члана 21д став 7. Закона, послодавци који за одређено лице користе или су користили олакшицу код плаћања пореза на зараде по другом правном основу у складу са одговарајућим прописом, не могу за исто лице остваривати пореску олакшицу из ових чланова Закона.

Поред тога, са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, одредбама чл. 45, 45а и 45б Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09 и 52/11, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на терет средстава послодавца, за категорије запослених лица – приправника, лица млађих од 30 година, лица старијих од 45 година, односно 50 година и инвалидних лица.

Такође, према одредби члана 45. став 9, члана 45а став 12. и члана 45б став 5. Закона о доприносима, послодавци који за одређено лице користе или су користили ослобођење од плаћања доприноса по другом правном основу у складу са одговарајућим прописом, не могу за исто лице остваривати ослобођење од плаћања доприноса из ових чланова Закона о доприносима.

Уредбом о подстицању запошљавања („Сл. гласник РС“, бр. 32/11 и 34/11, у даљем тексту: Уредба) утврђени су услови и начин остваривања права послодавца из приватног сектора на субвенционисање одређеног дела обрачунатог пореза на зараде и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, ради подстицања запошљавања. Предметне субвенције односе се на порез на зараде (субвенција у висини од 30% износа обрачунатог пореза на зараде – за све новозапослене, односно у висини од 100% – за новозапослене млађе од 30 година или старије од 45 година) и доприносе за пензијско и инвалидско осигурање (субвенција у висини од 100% износа укупног доприноса за ПИО – за све новозапослене, независно којој старосној категорији припадају).

Сагласно наведеним одредбама, Министарство финансија сматра да послодавац који за одређено лице користи или је већ користио олакшицу код плаћања пореза на зараде, односно користи или је већ користио ослобођење од плаћања доприноса по другом правном основу у складу са одговарајућим прописом, не може за исто лице остваривати пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса према одредбама Закона и

Закона о доприносима. То значи да послодавац не може да користи ослобођење од плаћања пореза и доприноса на зараду према одредбама Закона и Закона о доприносима за лице за које користи или је користио право на субвенцију пореза и доприноса за ПИО сагласно одредбама наведене Уредбе.

2. а) Да ли се расход за камату по основу банкарског кредита признаје као расход у пореском билансу предузетника?

б) Да ли се амортизација непокретности коју предузетник издаје у закуп у оквиру обављања самосталне делатности признаје као расход у пореском билансу обвезника?

в) Да ли предузетник средства са текућег рачуна може да конвертује у страна средства плаћања и да их пребаце на свој девизни рачун?

г) Да ли обвезник доприноса има право на повраћај доприноса из основице која прелази износ највише годишње основице за календарску годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-3479/2010-04 од 1.8.2011. год)

Опорезивање прихода по основу самосталне делатности уређено је одредбама чл. 31. до 51. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон).

Одредбом члана 32. Закона прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона, укључујући и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: предузетник).

Према томе, физичка лица која су обвезници пореза на додату вредност, са становишта опорезивања дохотка грађана сматрају се предузетницима и обвезници су пореза на доходак

грађана на приходе од самосталне делатности, независно од тога дали су код надлежног органа регистровала обављање делатности.

а) Према одредби члана 33. Закона, опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, ако тим законом није друкчије одређено, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са међународним рачуноводственим стандардима и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. овог закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен овим законом.

Према члану 7. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 18/10), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према одредби члана 7а тачка 8) Закона о порезу на добит правних лица, трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије одређено, не признају се као расход у пореском билансу.

Имајући у виду наведене законске одредбе, Министарство финансија сматра да се расход за камату по основу банкарског кредита, у случају када се средства кредита користе за улагања која су у функцији обављања пословне делатности, могу признати као расход у пореском билансу обвезника.

По члану 19. став 1. Закона о порезу на добит правних лица, на терет расхода у пореском билансу признају се укупно обрачунате камате, изузев камата због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина.

Такође, према мишљењу Министарства финансија, у случају када физичко лице оствари приход од продаје непокретности (нпр. стамбени објекат), односно дела непокретности (нпр. стана као засебне физичке јединице у оквиру одређеног стамбеног објекта), трошкови које је обвезник претходно имао у вези са том непокретношћу (нпр. градња те непокретности), односно дела непокретности, признају се као одговарајући расходи настали у вези са тим приходом.

б) Одредбом члана 35. Закона прописано је да се усклађивање прихода и расхода, утврђивање капиталних добитака и губитака, порески третман губитака из ранијих година и трансферне цене исказују у пореском билансу предузетника у складу са одговарајућим одредбама закона којим се уређује порез на добит правних лица, ако овим законом није друкчије одређено.

Амортизација сталних средстава, сагласно члану 35а Закона, признаје се предузетницима као расход у износу и на начин утврђен за правна лица законом којим се уређује порез на добит правних лица и подзаконским актом донетим на основу тог закона.

Одредбом члана 10. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен тим законом. Стална средства обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и чија је појединачна набавна цена у време набавке већа од просечне месечне бруто зараде по запосленом у Републици, према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, осим природних богатстава која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а.

Стална средства се разврставају у пет група, а стална средства која су разврстана у I групу са амортизационом стопом од 2,5% јесу непокретности.

Начин разврставања сталних средстава по групама и начин утврђивања амортизације сталних средстава ближе су уређени

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 члану 3. ст. 1. до 3. Правилника, амортизација за стална средства разврстана у прву групу амортизације утврђује се применом пропорционалне методе за свако добро посебно, применом прописане стопе на набавну вредност сталног средства, а у случају када су ова средства стечена у току пореског периода, амортизација се утврђује применом пропорционалне методе сразмерно времену од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода. Обрачун амортизације започиње од дана када стална средства, сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ, постану расположива за коришћење.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, Закона о порезу на добит правних лица и Правилника, Министарство финансија сматра да се амортизација непокретности коју предузетник издаје у закуп у оквиру обављања самосталне делатности (издавања у закуп непокретности) може признати у пореском билансу, под условима и на начин утврђен наведеним законом и Правилником.

в) Одредбом члана 51. Закона прописано је да је предузетник, независно од начина на који се опорезује, дужан да сва плаћања врши преко текућег рачуна код банке и да води средства на том рачуну, укључујући и уплату примљеног готовог новца, у складу са законом којим се уређује платни промет.

У вези са питањем да ли средства са текућег рачуна могу да се конвертују у страна средства плаћања и да се пребаце на девизни рачун предузетника, Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежан за давање одговора по овом питању.

г) Према одредби члана 66. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05,

62/06, 5/09 и 52/11), обвезник доприноса који је сам платио доприносе, односно коме је у његово име и у његову корист плаћен допринос из основице која прелази износ највише годишње основице за календарску годину, има право на повраћај тако више плаћеног износа доприноса и право на повраћај више плаћеног износа доприноса утврђује решењем Пореска управа, на захтев обвезника доприноса који се подноси на прописаном обрасцу.

Највишу годишњу основицу доприноса чини петоструки износ просечне годишње зараде у Републици исплаћене у години за коју се обрачунавају и плаћају доприноси (члан 43. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање).

Такође, Министарство финансија напомиње 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).

3. Порески третман узимања стана из пословне имовине предузетничке радње како би предузетник као физичко лице решио своје стамбено питање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-631/2011-04 од 29.7.2011. год)

Како се наводи у допису, предузетник обавља регистровану делатност у области грађевинских радова. Због немогућности да се потраживање од дужника, које произилази из пословног односа, наплати у новцу, дужник је своју обавезу коју има према предузетничкој радњи измирио тако што је одређени стан продао предметној предузетничкој радњи. Како се даље наводи, предузетник би, као физичко лице, предметни стан употребио за решавање свог стамбеног питања.

Одредбом члана 32. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона, укључујући и физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Пореску основицу код прихода од самосталне делатности, сагласно одредби члана 33. Закона, представља опорезива добит, ако тим законом није друкчије одређено, и опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са међународним рачуноводственим стандардима и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. тог закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен тим законом.

Према одредби члана 37б став 1. Закона, узимање које предузетник врши из пословне имовине за приватне потребе има третман пословног прихода. Узимање имовине које није у новчаном облику процењује се према упоредивој тржишној вредности, у складу са начелом сталности (став 3. тог члана Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из дописа, у случају кад физичко лице – предузетник узима из пословне имовине предузетничке радње, конкретно непокретност (стан), такво узимање, независно од околности да предузетник ту имовину узима како би, као физичко лице, решио своје стамбено питање, има третман пословног прихода у смислу одредаба члана 37б Закона и предмет је опорезивања порезом на приходе од самосталне делатности.

4. Порески третман трошкова смештаја радника на терену, по основу обављања рада на одређеном радном месту у оквиру пословне делатности послодавца, узимањем у закуп непокретности од стране послодавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-415/2011-04 од 27.7.2011. год)

Како се наводи у допису, основна делатност предузећа – шумског газдинства је заштита и унапређење стања државних шума, подизање нових шумских засада, као и коришћење шума. За успешну заштиту шума, посебно од бесправних сеча, неопходно је стално присуство чувара на терену. Чување шуме организовано је тако да је једно лице (запослени) задужено за чување одређене површине која обухвата и више катастарских општина. Како предузеће има изграђене објекте на терену за рад и боравак запослених, али не довољно да покрије цело подручје, на подручјима где нема сопствени објекат на терену шумско газдинство, за смештај запосленог у циљу обављања свог посла, врши закуп дела куће или кућу поред пута и на погодној локацији за осматрање и контролу уласка и изласка из шуме.

• Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон), у члану 13, прописано је да се под зарадом сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) прописано је да се под зарадом 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.

Имајући у виду поменуте законске одредбе и наводе у предметном случају, Министарство финансија сматра да се

накнада трошкова смештаја запосленог (који по природи свог радног места рад обавља на терену), у виду плаћања закупнине одређеном лицу по основу закупа дела куће или куће, коју послодавац (као закупац) плаћа на терет својих средстава, а у циљу обезбеђења смештаја запосленог за време рада и боравка на терену који обавља послове свог радног места у оквиру пословне делатности послодавца, не представља примање запосленог, те не подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зараду сагласно одредбама Закона.

- Са становишта опорезивања прихода које оствари физичко лице издавањем у закуп непокретности, приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности (земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража), по члану 66. Закона, сматрају се приходима од непокретности, које чини остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао закупац, односно подзакупац.

Обвезник пореза на приходе од непокретности, према одредби члана 67. став 1. Закона је физичко лице – закуподавац које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку или по решењу надлежног пореског органа.

Порез на приходе од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода – закупац (правно лице или предузетник), као порески платац, у обавези да, сагласно члану 101. Закона, порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу – закуподавцу, који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, према прописима који важе на дан исплате прихода.

Дакле, обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице – закуподавац. У случају давања у закуп непокретности, кад је физичко лице закуподавац, а купац је правно лице или предузетник, порез се обрачунава и плаћа по одбитку сагласно чл. 99. и 101. Закона.

5. Порески третман прихода које остваре физичка лица која су аутори и уједно и издавачи сопствених писаних дела, по основу ауторског дела, у случају када је исплатилац прихода књижара као комисионар који узима књиге на комисиону продају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-13/2011-04 од 25.7.2011. год)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Приходом од ауторских права сматра се накнада коју обвезник оствари по основу писаних дела (књижевна, научна, стручна, публицистичка и друга дела, студије, рецензије и слично), сагласно одредби члана 52. став 1. тачка 1) Закона.

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродног права, односно права индустријске својине (члан 54. став 1. Закона).

Стопа пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине износи 20% (члан 58. Закона).

У случају када физичко лице које је аутор књиге самостално издаје сопствену књигу сагласно одредбама закона који уређује издавање публикација, с тим да издавање публикација не обавља као трајну, регистровану делатност, већ то чини *ad hoc*

за потребе издавања сопствене књиге, Министарство финансија сматра да приход који оствари од продаје сопствене књиге – а који у себи садржи накнаду за ауторско дело и трошкове издавања сопствене књиге (нпр. папир, штампање, трошкови корицења и др) представља приход физичког лица који подлеже обавези плаћања пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине, сагласно одредбама чл. 52–60. Закона.

Пореску основицу на коју се обрачунава и плаћа порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако Законом није друкчије прописано (члан 55. Закона). Пореском обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права признају се нормирани трошкови у висини која је опредељена према врсти дела, сагласно одредби члана 56. Закона, што у конкретном случају значи да се признају нормирани трошкови у висини од 43% од бруто прихода. Обвезнику, на његов захтев, уместо нормираних признаће се стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе (члан 57. став 2. Закона).

Порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, обрачунава се и плаћа по одбитку, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона. То значи да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац порез обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у тренутку исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Према томе, комисионар (правно лице или предузетник) као исплатилац прихода по основу ауторског хонорара, дужан је да по одбитку обрачуна и плати порез – по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и нормираних, односно стварних

трошкова, као и да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву.

На приходе по наведеном основу плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање сагласно одредбама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09 и 52/11), и то допринос за пензијско и инвалидско осигурање, а уколико лице није осигурано по другом основу и допринос за здравствено осигурање, на исту основицу на коју се плаћа порез на доходак грађана (опорезиви приход).

6. Накнада трошкова службеног путовања у иностранство запосленом са становишта опорезивања дохотка грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-188/2011-04 од 25.7.2011. год)

Одредом члана 18. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на зараде запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи до износа од 1.737 динара, односно дневнице за службено путовање у иностранство до износа прописаног од стране надлежног државног органа.

Висина накнаде трошкова за службено путовање у иностранство утврђена је актом надлежног државног органа – Уредбом о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 98/07, у даљем тексту: Уредба).

Одредбом члана 20. Уредбе прописано је да се државном службенику и намештенику накнађују трошкови исхране и градског превоза у месту боравка у иностранству (дневница) у износу који је утврђен у Списку дневница по страним државама, који је одштампан уз ту уредбу и чини њен саставни део.

Имајући у виду наведене одредбе Закона и Уредбе, износ дневница утврђен у Списку дневница по страним државама, са становишта опорезивања прихода физичких лица представља обрачунску (мерну) величину за утврђивање висине неопорезивог износа за примање запосленог по том основу. То значи да се на примање (из члана 18. став 1. тачка 2) Закона) по основу припадајућег износа дневнице за службено путовање у иностранство, које запослени у радном односу код послодавца оствари до висине износа утврђеног сагласно Уредби, не плаћа порез на зараде.

У случају да се дневница за службено путовање у иностранство запосленом исплаћује у износу већем од припадајућег износа прописаног Уредбом, односно у износу већем од Законом прописаног неопорезивог износа, предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараде на део изнад неопорезивог износа из члана 18. став 1. тачка 2) Закона и опорезује се у складу са одредбама чл. 13. до 16. Закона.

Такође, Министарство финансија напомиње 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).

7. Порески третман прихода од дивиденде који оствари физичко лице – домаћи држављанин од исплатиоца из иностранства

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-51/2011-04 од 22.7.2011. год)

Сагласно члану 61. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон), приход који физичко лице оствари по основу дивиденде и удела у добити, предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од капитала.

Обвезник пореза на доходак грађана је, сагласно члану 7. став 1. Закона, резидент Републике Србије (у даљем тексту: Република) за доходак остварен на територији Републике и у другој држави.

Дакле, у конкретном случају, порески обвезник по основу прихода од капитала је физичко лице – резидент Републике који остварује дивиденду, независно од тога да ли је дивиденда остварена на територији Републике или у иностранству, односно да ли је исплатилац домаће (резидентно) или страно (нерезидентно) правно лице.

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

Пореску основицу по основу прихода од капитала – дивиденди представља опорезиви приход, као приход који је исплаћен (расподељен) обвезнику, сагласно члану 63. став 2. Закона. Ако је примање остварено у неновчаном облику, вредност тог примања се процењује према упоредивој тржишној вредности.

Порез на приходе од капитала плаћа се по стопи од 10%.

У случају када обвезник остварује приход од дивиденде у или из друге државе, сагласно члану 107. Закона дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Сагласно ст. 3. и 4. тог члана Закона обвезник је дужан да пореском органу, надлежном према месту свог пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 30 дана од дана када је примио приходе, достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, који је прописан Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, бр. 11/05).

Према томе, уколико обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави, по основу прихода од капитала (дивиденде), на који је плаћен порез у тој држави, надлежном пореском органу подноси пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО, у којој исказује податке у вези са оствареним приходом и обрачунатим и плаћеним порезом на доходак грађана. Министарство финансија напомиње да се приликом утврђивања пореске обавезе на рачун пореза на доходак грађана, утврђеног према одредбама Закона, обвезнику одобрава порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у другој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба Закона на доходак остварен у другој држави (члан 12. Закона).

Приход остварен по основу дивиденде није предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно члану 87. став 2. Закона.

8. Порески третман капиталног добитка оствареног по основу продаје непокретности, у случају када физичко лице део новчаних

средстава остварених продајом непокретности уложи у куповину непокретности у иностранству ради решавања свог стамбеног питања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-301/2011-04 од 22.7.2011. год)

Према наводима из захтева, новчана средства остварена продајом непокретности – стана физичко лице уложило је у куповину три одвојене стамбене јединице, и то за куповину стана за своју мајку, брата и за себе и своју породицу. Један део средстава остварених продајом непокретности уложен је у куповину непокретности – стана у иностранству ради решавања стамбеног питања физичког лица и чланова његове породице у иностраној држави.

Одредбом члана 79. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник који средства остварена продајом непокретности у року од 90 дана од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, ослобађа се пореза на остварени капитални добитак. Уколико обвезник у року од 12 месеци од дана продаје непокретности средства остварена продајом непокретности уложи за намене из става 1. овог члана, извршиће се повраћај плаћеног пореза на капитални добитак (члан 79. став 2. Закона).

У примени одредбе члана 79. Закона обвезник не може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак ако средства остварена продајом непокретности улаже у решавање стамбеног питања у иностранству.

Према томе, уколико физичко лице – обвезник, део средстава остварених продајом непокретности уложи у решавање стамбеног питања чланова свог породичног домаћинства (мајка,

брат), куповином стана у Републици Србији, а део средстава уложи у решавање стамбеног питања свог и чланова своје породице, у Републици Словенији, Министарство финансија сматра да обвезник не може остварити право на ослобођење од пореза на остварени капитални добитак по основу средстава остварених продајом стана у Републици Србији која уложи у решавање свог стамбеног питања у другој држави.

9. Да ли фискални исечак може да представља основ за признавање расхода у пореском билансу предузетника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-201/2011-04 од 18.7.2011. год)

У пореском билансу предузетника, како је прописано одредбом члана 35. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 50/11, у даљем тексту: Закон), усклађивање прихода и расхода врши се у складу са одговарајућим одредбама закона којим се уређује порез на добит правних лица, ако овим законом није друкчије одређено.

Опорезиви приход од самосталне делатности, сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, је опорезива добит, ако тим законом није друкчије одређено. Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са међународним рачуноводственим стандардима и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. овог закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен овим законом.

Сходно одредбама Закона, предузетници су дужни да воде пословне књиге (по систему простог књиговодства или по систему двојног књиговодства) и да у њима исказују пословне промене на начин одређен овим законом. Књижење сваке пословне промене на средствима, приходима и трошковима пословања, врши се на

основу веродостојних књиговодствених исправа, које морају бити такве да показују насталу пословну промену и садрже одговарајуће податке за књижење (члан 46. Закона).

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да фискални исечак (који као такав не може представљати основ за евидентирање промена у пословним књигама предузетника), не може представљати ни основ за признавање расхода у пореском билансу, сагласно одредбама Закона.

10. Порески третман прихода које физичко лице оствари по основу капиталног добитка оствареног продајом удела у имовини правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-53/2011-04 од 12.7.2011. год)

Приход који физичко лице оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, права, удела или хартија од вредности, подлеже плаћању пореза на капитални добитак, у складу са одредбама чл. 72. до 78. 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).

Сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 4) Закона, капиталним добитком сматра се 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, сагласно одредби члана 72. став 7. Закона.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене, у предметном случају, удела и његове набавне цене усклађене према одредбама Закона.

Продајном ценом удела у имовини правних лица, за сврху одређивања капиталног добитка у смислу Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, сагласно одредби члана 73. став 1. Закона. Као уговорена, односно тржишна цена узима се цена без пореза на пренос апсолутних права.

Набавном ценом удела у имовини правних лица, за сврху одређивања капиталног добитка у смислу Закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао удео, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом (члан 74. став 1. Закона).

Код утврђивања пореза на капитални добитак, набавна цена акција увећава се индексом раста цена на мало (односно индексом потрошачких цена) од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 8. Закона).

Обвезник пореза на капитални добитак је физичко лице које оствари капитални добитак.

Пореску основицу представља опорезиви приход на који се плаћа порез на капитални добитак утврђен на начин из чл. 72. до 75. Закона.

Порез на капитални добитак плаћа се по стопи од 10%, сагласно одредби члана 77. Закона.

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке, дужан је да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-3), најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода, пореском органу на чијој територији има пребивалиште (чл. 95. и 98. Закона).

Порез на капитални добитак утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података из пореске пријаве, односно података којима располаже надлежни порески орган, а плаћа се у року од 15 дана од дана достављања решења о утврђивању пореза (чл. 115. и 118. Закона).

Према томе, код утврђивања капиталног добитка по основу прихода од продаје удела у имовини правног лица, набавну

цену чини цена по којој је обвезник стекао удео (нпр. у случају када је физичко лице као свој оснивачки улог унело акције које има у другом правном лицу, набавну цену удела представљала би вредност акција у моменту стицања удела, односно износ који порески орган утврди у поступку утврђивања чињеничног стања).

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

11. Порески третман дневница и накнаде трошкова службеног путовања физичким лицима која су ангажована по основу уговора о привременим и повременим пословима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-74/2009-04 од 11.7.2011. год)

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Сагласно одредби става 2. наведеног члана Закона, зарадом се сматрају и уговорена накнада и друга примања која се остварују обављањем привремених и повремених послова на основу уговора закљученог непосредно са послодавцем, као и на основу уговора закљученог преко омладинске или студентске задруге, осим са лицем до навршених 26 година живота, ако је на школовању у установама средњег, вишег и високог образовања.

Одредбом члана 18. став 1. тач. 1) до 7) Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу:

1) накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак са посла) – до висине цене месечне претплатне карте, односно до висине стварних трошкова превоза ако не постоји могућност да се обезбеди месечна претплатна карта, а највише до 2.895 динара;

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

3) накнаде трошкова смештаја на службеном путовању, према приложеном рачуну;

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

5) солидарне помоћи за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице – до 28.949 динара;

6) поклона деци запослених, старости до 15 година, поводом Нове године и Божића – до 7.237 динара годишње по једном детету;

7) јубиларне награде запосленима, у складу са законом који уређује рад – до 14.474 динара годишње.

Примања по основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају, дневнице за службено путовање у земљи и у иностранство, накнаде трошкова смештаја на службеном путовању и накнаде превоза на службеном путовању, која остварују лица која нису у радном односу, али за свој рад остварују приходе за које су обвезници пореза на зараду у смислу Закона, предмет су пореског ослобођења, сагласно ставу 2. члана 18. Закона.

Имајући у виду наведене законске одредбе, на примања до висине прописаног неопорезивог износа која, по основу накнада трошкова и дневница за службено путовање у земљи и иностранству из члана 18. став 1. тач. 1) до 4) Закона, остварују лица која нису у радном односу код послодавца (у предметном случају, лица која обављају привремене и повремене послове на основу уговора закљученог непосредно са послодавцем или преко омладинске или студентске задруге, осим лица до навршених 26 година живота, ако су на школовању у установама средњег, вишег и високог образовања), али за свој рад остварују приходе (уговорену накнаду и друга примања на основу уговора, која се сматрају зарадом у складу са ставом 2. члана 13. Закона) за које су обвезници пореза на зараду у смислу Закона, не плаћа се порез на зараде сагласно ставу 2. члана 18. Закона. То значи да на предметна уговорена примања која остварују наведена лица, највише до износа тих трошкова који су по члану 18. став 1. тач. 1) до 4) Закона ослобођени од плаћања пореза на зараде за запослене, односно на накнаде документованих трошкова по основу службених путовања, не плаћа се порез на зараду. На део накнаде који се исплаћује изнад прописаног неопорезивог износа, плаћа се порез на доходак грађана на зараду.

Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, на примање физичког лица које обавља привремене и повремене послове по основу уговора о привременим и повременим пословима, обрачунава се и плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање, за здравствено осигурање и за осигурање за случај незапослености, сагласно одредбама чл. 7, 8. и 9. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09). Основица доприноса за лица која обављају привремене и повремене послове, као и за послодавца је уговорена накнада по том основу (члан 16. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање).

Имајући у виду да се у погледу плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примања физичког лица (које

обавља привремене и повремене послове) у виду накнада трошкова и дневница за службено путовање у земљи и иностранству, које нису обухваћене (уговорене) уговором о привременим и повременим пословима, као претходно поставља питање да ли сагласно Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) предметне накнаде представљају примање физичког лица или накнаду трошкова (који не представљају примање по основу привремених и повремених послова), за давање одговора по предметном питању надлежно је Министарство рада и социјалне политике у чијем делокругу је давање мишљења о примени Закона о раду.

12. Порески третман прихода који оствари физичко лице по основу оствареног капиталног добитка у случају када физичко лице које је инвеститор градње стамбеног објекта (зграде) по окончању градње отуђи део тог објекта, тј. прода одређене станове, односно утврђивање набавне цене непокретности – новоизграђеног објекта чијом продајом се остварује капитални добитак

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-140/2011-04 од 20.6.2011. год)

Према наводима из захтева, физичко лице је као „главни и једини финансијски инвеститор изградње стамбеног објекта (зграде)“, по прибављеној прописаној грађевинској документацији, крајем 2007. године започео са изградњом стамбеног објекта, који је завршен 2008. године. Како се даље наводи, „у документацији о градњи наведеног објекта, подносилац овог захтева је инвеститор правно посматрано, док је треће лице суинвеститор, по основу сукорисничког права на земљишту и сусвојине на старом објекту на истој локацији, који је срушен и на чијем месту је изграђена нова стамбена зграда са становима као посебним деловима за тржиште,

а које лице није учествовало у финансирању нити на било који други начин у реализацији пројекта изградње, што је регулисано посебним уговором између подносиоца овог захтева и истог лица као суинвеститора“.

Приход који обвезник оствари продајом, односио другим преносом уз накнаду стварних права на непокретностима, предмет је опорезивања порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон).

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). Кад је разлика између продајне и набавне цене негативна у питању је капитални губитак.

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, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. 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 овим законом (члан 74. став 1. Закона).

Код продаје непокретности коју је обвезник сам изградио, набавну цену чини износ трошкова изградње, а ако обвезник не докаже износ трошкова изградње, тржишна цена непокретности која је узета или могла бити узета као основица пореза на имовину, а у случају продаје непокретности у изградњи набавну цену чини износ трошкова изградње које је обвезник имао до дана продаје (члан 74. ст. 4. и 5. Закона).

1. Сагласно наведеним законским одредбама, када физичко лице које је инвеститор градње стамбеног објекта (зграде), финансира изградњу таквог објекта, па по окончању градње отуђи део тог објекта, тј. прода одређене станове који представљају посебне физичке целине у односу на зграду, Министарство финансија сматра да у том случају код утврђивања капиталног добитка по основу прихода од продаје непокретности, као набавну цену непокретности (стана) треба узети цену по којој је обвезник стекао ту непокретност, односно део непокретности (у случају када се лица сматрају суинвеститорима), а која одговара износу трошкова изградње или тржишној цени тог дела непокретности која је узета или могла бити узета као основица пореза на имовину за ту засебну стамбену јединицу (стан) у односу на укупну вредност трошкова изградње или тржишну цену непокретности (зграде) на којој физичко лице има право својине. Дакле, за сврху одређивања капиталног добитка од продаје непокретности, у случају када се врши продаја засебне стамбене јединице (стана) у оквиру одређеног грађевинског објекта (зграде), набавна цена стана утврђује се посебно за тај стан, и то у односу на укупну набавну цену грађевинског објекта, узимајући у обзир набавну цену квадратног метра стамбеног простора, при чему Министарство финансија напомиње да се у набавну цену непокретности признају трошкови који су у непосредној вези са изградњом тог новог објекта (нпр. припремни радови, трошкови рушења постојећих објеката, вредност земљишта, односно припадајућег дела земљишта на коме је саграђен нови објекат који је предмет продаје, трошкови изградње новог објекта и др, али не и трошкови набавке објекта, односно дела објекта који је срушен ради градње новог објекта).

Имајући у виду одредбу члана 74. ст. 4. и 5. Закона, код продаје непокретности коју је обвезник сам изградио, набавну цену чини износ трошкова изградње, а ако обвезник не докаже износ трошкова изградње, тржишна цена непокретности која је узета или могла бити узета као основица пореза на имовину, а у

случају продаје непокретности у изградњи набавну цену чини износ трошкова изградње које је обвезник имао до дана продаје. Сагласно наведеној одредби Закона, Министарство финансија сматра да се код утврђивања набавне цене непокретности као правно релевантан може прихватити документовани доказ о износу трошкова изградње непокретности која је у власништву физичког лица.

Ако у конкретном случају физичко лице прибавља непокретност – само земљишне парцеле без грађевинских објеката, односно прибавља земљишне парцеле са грађевинским објектима на њима, те ради изградње нове непокретности – грађевинског објекта (чијом продајом се остварује капитални добитак) на земљишту које чини више земљишних парцела, претходно сруши већ постојеће објекте на тим парцелама, према мишљењу Министарства финансија, набавну цену непокретности – новоизграђеног објекта чијом продајом се остварује капитални добитак, у конкретном случају, чине трошкови који су у непосредној вези са изградњом тог новог објекта (нпр. припремни радови, трошкови рушења постојећих објеката, вредност земљишта на коме је саграђен нови објекат који је предмет продаје, трошкови изградње новог објекта и др).

2. Сагласно начелу временског важења пореских закона, пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство (члан 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10). Порески третман прихода оствареног по основу капиталног добитка од промета уз накнаду права, удела или хартије од вредности, утврђује се сагласно одредбама Закона које су биле на снази у време кад је остварен приход.

Сагласно томе, приходи које физичко лице оствари по основу капиталног добитка предмет су опорезивања порезом на

капитални добитак по стопи која важи у моменту остваривања прихода по основу капиталног добитка, сагласно Закону. То значи да уколико је приход по основу капиталног добитка остварен закључно са 26. мартом 2010. године, тај приход опорезује се по пореској стопи од 20%, док се приликом опорезивања прихода по основу капиталних добитака остварених од 27. марта 2010. године (датум ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 18/10) примењује стопа од 10%, сагласно одредби члана 8. тог закона.

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

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на повраћај пореза на употребу моторних возила који је плаћен дана 17. јануара 2011. године, приликом регистрације теретног возила чија је највећа дозвољена маса 3.500 kg

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00595/2011-04 од 30.8.2011. 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 о порезима на употребу, држање и ношење добара), који је био у примени од 1. јануара до 5. априла 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, сматрају 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 о порезима на употребу, држање и ношење добара).

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о изменама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 24/11), 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.

Имајући у виду да се од 1. јануара 2011. године до 5. априла 2011. године порез на употребу моторних возила плаћао код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице за теретна возила чија је највећа дозвољена маса мања од 3,5 t, док теретна моторна возила чија је највећа дозвољена маса једнака 3,5 t или већа нису била предмет опорезивања, ако је код регистрације теретног моторног возила чија је највећа дозвољена маса једнака 3,5 t, извршене 17. јануара 2011. године, плаћен порез на употребу моторних возила, може се остварити право на повраћај плаћеног пореза, на основу захтева поднетог надлежном пореском органу уз доказ надлежног органа да је по том основу порез наплаћен за

теретно моторно возило које у то време није било предмет опорезивања.

Према одредби члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 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.

2. Да ли особа са инвалидитетом са 90% телесног оштећења, која је власник два путничка возила, има право избора на које ће од та два путничка возила искористити право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила у току једне године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00570/2011-04 од 4.7.2011. год.)

Према одредби члана 5. став 1. тачка 1) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на употребу моторних возила не плаћа особа са инвалидитетом са 80 или више процената телесног оштећења, на једно возило из члана 4. став 1. тачка 1. Закона, које се на њено име прво региструје у једној години.

Одредбом члана 4. став 1. тачка 1. уређен је порез на употребу путничких возила.

Према томе, особа са инвалидитетом са 90% телесног оштећења по основу сопствене инвалидности има право на ослобођење од пореза на употребу моторних возила на једно путничко возило које се на њено име прво региструје у току једне године.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли, у случају када физичко лице закључи уговор са привредним друштвом, којим размени право својине на кући за право својине на двособном стану, а потом истог дана, право својине на предметном двособном стану „новим“ уговором са истим привредним друштвом размени за право својине на трособном стану, први закључени уговор има карактер уговора о размени са порескоправног аспекта, као и да ли је уговорна страна која није обвезник пореза по предметном уговору у обавези да порез плати ако надлежни порески орган није у могућности да порез наплати од обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00723/2011-04 од 29.8.2011. год.)

1. Одредбом члана 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини.

Према одредби члана 552. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. гласник СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. гласник СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 и 44/99), уговором о размени сваки уговарач се обавезује према свом сауговарачу да пренесе на њега својину неке ствари и да му је у ту сврху преда.

Правна природа уговора, па и уговора који није именован, са порескоправног становишта одређује се према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе. У том смислу, пренос права својине на непокретности уз накнаду у праву својине на другој непокретности, са порескоправног становишта представља размену права својине на непокретностима.

2. Према одредби члана 42. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), 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.

Према томе, када се пренос права својине на непокретности врши уговором о размени, за пренос за који је обвезник пореза на пренос апсолутних права преносилац права на једној непокретности, при чему друга уговорна страна није уговором преузела обавезу измирења пореза који преносиоцу права буде утврђен по том основу, друга уговорна страна је супсидијарни јемац за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права.

Супсидијарно јемство значи да порески орган има право да пореску обавезу наплати од јемца тек ако не успе да је наплати од пореског обвезника (ни у редовној, ни у принудној наплати).

3. Сагласно одредбама члана 39. став 2. Закона и члана 54. став 1. ЗПППА, утврђивање пореза на 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.

То значи да надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права.

2. Која лица могу бити порески пуномоћници пореског обвезника – нерезидента?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00389/2011-04 од 29.8.2011. год.)

Према члану 13. 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: Закон), порески обвезник може учествовати у порескоправном односу преко свог пуномоћника или законског заступника, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбама члана 14. Закона прописано је да је пуномоћник пореског обвезника 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, плаћа порез 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.

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

Одредбама члана 48. став 1. Закона о општем управном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 33/97 и 31/01), пуномоћник може бити свако лице које је потпуно пословно способно, осим лица која се баве надриписарством.

Сагласно наведеном, Министарство финансија сматра да порески пуномоћник може бити и правно лице и физичко лице које је потпуно пословно способно (осим лица која се баве надриписарством).

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Плаћање доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу обављања самосталне делатности у случају када је одређена принудна наплата пореске обавезе од супсидијарног дужника, као брачног друга пореског обвезника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 47-00-46/2011-04 од 18.7.2011. год)

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04,61/05, 62/06 и 5/09), одредбом члана 6. тачка 14), прописано је да је предузетник осигураник – физичко лице које обавља самосталну привредну, професионалну или другу делатност у складу са законом по основу које плаћа порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности. Сагласно одредби члана 7. став 1. тачка б) тог закона, предузетник је обвезник доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, као осигураник у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања.

Обвезници доприноса не могу бити ослобођени обавезе обрачунавања и плаћања доприноса, сагласно одредби члана 65. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.

У погледу обрачунавања, утврђивања и плаћања доприноса, одредбом члана 65. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, прописано је да у погледу утврђивања, наплате и повраћаја доприноса, правних лекова, камате, казних одредби и других питања која нису уређена овим законом, изузев одредаба које се односе на пореска ослобођења, олакшице и отпис, примењују се одговарајуће одредбе закона који уређује порез на доходак грађана, односно закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, ако овим законом поједина питања нису друкчије уређена.

Имајући у виду поменути законску одредбу, која упућује на примену одговарајуће одредбе закона који уређује порез на доходак грађана, односно закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, Министарство финансија наводи да је одредбом члана 158. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 50/11) прописано да за исплату пореза на приходе од пољопривреде и шумарства и на приходе од самосталне делатности јемче супсидијарно својом имовином сви пунолетни чланови домаћинства обвезника који у моменту настанка обавезе чине домаћинство обвезника у смислу члана 10. тог закона.

Према члану 12 ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), порески дужник је физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. овог закона. Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање.

Према ставу 3. тачка 1) наведеног члана закона, између осталог, је као други порески дужник прописан порески јемац који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости.

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају наплате дуга по основу доспелих, а ненаплаћених доприноса, у предметном случају, за обавезно пензијско и инвалидско

осигурање, од обављања самосталне делатности по основу које се плаћа порез на доходак грађана, Министарство финансија сматра да се у погледу наплате наведених доприноса примењује институт пореског јемца који одговара за плаћање обвезниковог пореског дуга (супсидијарно јемство лица које је у моменту настанка обавезе пунолетни члан домаћинства обвезника, сагласно закону).

2. Могућност наставка коришћења ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају када новозапосленом лицу престане радни однос код једног послодавца, који је за то лице користио ослобођење, а тај запослени заснује радни однос, без прекида у радном стажу, код другог послодавца чији је власник исто лице које је власник и претходног послодавца код кога је тај новозапослени првобитно био у радном односу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-23/2011-04 од 4.7.2011. год)

Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09, у даљем тексту: Закон) прописана су ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за запошљавање нових лица, и то лица старијих од 45 година, лица старијих од 50 година, приправника, лица млађих од 30 година и лица са инвалидитетом. Сагласно одредбама чл. 45. до 45б овог закона, послодавац који, у складу са условима прописаним тим члановима, запосли на неодређено време лице које припада некој од наведених категорија, за одређени временски период (три године за приправнике и лица са инвалидитетом и две године за лица млађа од 30 година, лица старија од 45 година и лица старија од 50 година) ослобађа се плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца.

У погледу остваривања права на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за послодавца који запосли лице старије од 45, односно 50 година, уколико запосленом престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, сагласно ставу 5. тог члана Закона, послодавац наставља да користи олакшицу за преостало време коришћења олакшице, уколико запосленом престане радни однос отказом уговора о раду од стране запосленог, а послодавац уместо њега у року од највише 15 дана од дана престанка радног односа запосли друго лице старије од 45, односно 50 година које испуњава услове из члана 45. ст. 1. и 2. Закона. Правне последице губитка права на прописане олакшице, сагласно одредби члана 45. став 6. Закона, неће настати уколико запосленом – старијем од 45, односно 50 година престане радни однос смрћу запосленог или из других разлога независно од воље запосленог и воље послодавца, у смислу одредаба закона који уређује радне односе.

Према одредбама члана 45а став 4. и члана 45б став 3. Закона, којим су прописана ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за послодавце који запосле приправника, лице млађе од 30 година или лице са инвалидитетом, новозапосленим лицем неће се сматрати лице које је пре заснивања радног односа било запослено код послодавца који је оснивач или повезано лице са послодавцем код кога заснива радни однос, независно од тога да ли је постојао прекид радног односа.

Поред тога, у погледу остваривања права на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за послодавца који запосли приправника, односно лице млађе од 30 година, сагласно одредби члана 45а ст. 6, 7. и 8. Закона, уколико новозапосленом престане радни однос у току коришћења олакшице од плаћања доприноса, као и у наредном периоду од три (за приправнике), односно две године (за лица млађа од 30 година)

после истека олакшице, чиме се смањи број запослених у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године увећан за новозапослена лица за која остварује олакшицу, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, сагласно ставу 8. тог члана Закона, послодавац наставља да користи олакшицу за преостало време коришћења олакшице уколико у року од највише 15 дана од дана престанка радног односа запосли друго лице.

- Дакле, сагласно одредбама члана 45а став 4. и члана 45б став 3. Закона, физичка лица – приправници, лица млађа од 30 година и лица са инвалидитетом, не би се ни могла сматрати новозапосленим лицима у случају када су пре заснивања радног односа код (другог) послодавца већ била претходно запослена код послодавца који је оснивач, односно власник другог послодавца код кога заснивају радни однос. То значи да када послодавац запосли новозапослено лице – приправника, лице млађе од 30 година или лице са инвалидитетом, за које оствари ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, и том новозапосленом лицу у току коришћења олакшице од плаћања доприноса престане радни однос код тог послодавца, па тај запослени заснује радни однос, без прекида у радном стажу, код другог послодавца чији је власник исто оно лице које је власник и првог послодавца код кога је тај новозапослени био претходно у радном односу, Министарство финансија сматра да нема основа за наставак коришћења ослобођења од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за другог послодавца по основу запослења новозапосленог.

- Поред тога, за категорије лица – лица старијих од 45 година, односно 50 година, приправника и лица млађих од 30 година, у случају када послодавац запосли новозапослено лице из те категорије, па том новозапосленом лицу у току коришћења

олакшице од плаћања доприноса престане радни однос, као и у наредном периоду од две, односно три године после истека олакшице, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати доприносе које би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, сагласно ставу 5. члана 45. и ставу 8. члана 45а Закона, послодавац наставља да користи олакшицу за преостало време коришћења олакшице, уколико, сагласно наведеним одредбама Закона, послодавац уместо њега у року од највише 15 дана од дана престанка радног односа запосли друго лице.

- Имајући у виду одредбе члана 45б Закона, у случају када послодавац запосли лице са инвалидитетом у складу са законом који уређује спречавање дискриминације лица са инвалидитетом, за које одговарајућом правно-медицински валидном документацијом докаже инвалидност, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица, с тим да Законом није прописан као услов да у случају престанка радног односа тог лица послодавац мора за заснује радни однос са другим новозапосленим из те категорије лица.

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина за робу (возила) коју корисници из члана 215. Царинског закона набављају путем финансијског лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00416/2011-17 од 31.8.2011. год.)

Одредбом члана 17. став 2. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 36/09) увоз робе је дефинисан као уношење, допремање, односно испорука робе са територије друге државе или царинске територије на територију Републике Србије, у складу са царинским прописима.

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) дефинисано је питање робе на коју се примењују мере царинског надзора и контроле, као и царински поступци и царински дозвољено поступање са том робом. Роба која улази (која се уноси, односно допрема) у царинско подручје Републике Србије подлеже мерама царинског надзора, мора се пријавити и допремити царинском органу и мора јој се одредити царински дозвољено поступање или употреба.

Истим законом је предвиђена могућност увоза робе уз ослобођење од плаћања увозних дажбина за страна лица (члан 215.

ЦЗ). Роба која је увезена применом царинских повластица (ослобођење од плаћања увозних дажбина) не може се отуђити, дати на коришћење другом лицу или друкчије употребити, осим у сврхе за које је била ослобођена од плаћања увозних дажбина, у року од три године од дана стављања у слободан промет, пре него што се увозне дажбине плате. Ова роба не може се давати у залог, на позајмицу или као обезбеђење за извршење друге обавезе.

Међутим, Царинским законом, као услов за стављање робе у слободан промет под бенефицираним условима, тј. уз ослобођење од плаћања увозних дажбина, није одређен начин, односно правни посао по коме корисник повластице стиче право на употребу робе која се увози.

Имајући у виду претходно наведено, мишљење Министарства финансија је да не постоје правне сметње да се право на увоз уз ослобођење од плаћања увозних дажбина за кориснике повластице из члана 215. Царинског закона реализује и кад се предметна роба увози по основу уговора о финансијском лизингу. Ово стога што се обавеза крајње употребе робе у одређене сврхе везује за лице које је носилац царинског ослобођења и она остаје на снази до истека прописаног рока. При томе, сви релевантни подаци морају бити адекватно унети у Јединствену царинску исправу (ЈЦИ), у складу са Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 29/10 ... 56/11).

На крају, Министарство финансија указује да би се враћање предметне робе (аутомобила) лизинг компанији пре истека наведеног периода (рока од три године), сматрало употребом робе у друкчије сврхе од оних за које је предметна роба била ослобођена од плаћања увозних дажбина, што би представљало повреду одредби Царинског закона и подзаконских

прописа, те би, у том случају, за корисника повластице настала обавеза плаћања увозних дажбина за увезену робу.

2. Попуњавање рубрике 2 Јединствене царинске исправе (ЈЦИ) у случају стављања робе у поступак извоза

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 483-00-00105/2011-17 од 30.8.2011. год.)

Одредбом члана 89. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010) прописано је да декларацију са исправама потребним ради примене прописа, којима је уређен поступак за који је роба пријављена, може да поднесе свако лице које је у могућности да допреми робу царинарници или лице које оно овласти, у складу са одредбама члана 6. овог закона (заступник). Сагласно члану 6. истог закона, заступање може бити непосредно, ако заступник иступа у име и за рачун другог лица, или посредно, ако иступа у своје име, а за рачун другог лица.

Према томе, под појмом „декларант“ подразумева се лице које подноси декларацију у своје име или лице у чије име се подноси декларација односно декларант је лице које подноси декларацију у своје име и за свој рачун, лице које подноси декларацију у своје име, а за рачун другог лица (посредни заступник) и лице које подноси декларацију у име и за рачун другог лица (непосредни заступник).

Одредбом члана 8. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 29/10 ... 56/11) прописан је, између осталог, и начин попуњавања рубрика ЈЦИ за извоз, поновни извоз, привремени извоз робе и пасивно оплемењивање.

Од одабира царинског поступка за који је роба декларисана зависи и начин попуњавања рубрика ЈЦИ.

Приликом декларисања робе за царински поступак извоза рубрика 2 Јединствене царинске исправе (члан 9. Правилника) попуњава се тако што се уписују подаци о пошиљаоцу односно извознику робе. Пошиљалац односно извозник је лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања извозне декларације, власник робе или има слична права располагања робом. То је лице које се јавља као уговорна страна у уговору са иностраним елементом, било да је само, непосредно закључило уговор или је, пак, уговор закључен у његово име.

У конкретном случају, уговорни однос између власника робе који се у овом послу јавља као пошиљалац и његовог заступника у трговинском смислу није од значаја, са аспекта примене царинских прописа, па се самим тим подаци о трговинском заступнику не уписују у ЈЦИ, с обзиром да исти обавља само услуге извоза за рачун власника тј. пошиљаоца робе.

Оваква дефиниција појма пошиљаоца односно извозника је дата због специфичних ситуација извоза у којима (у складу с уговором) робом располаже лице ван царинског подручја, где се то лице не може назначити као пошиљалац, јер је истовремено и прималац из рубрике 8, па се у рубрику 2 у том случају уписују подаци о уговорном партнеру са седиштем или пребивалиштем на царинском подручју Републике Србије.

Министарство финансија напомиње и да је, сагласно одредбама Царинског закона, декларант дужан да декларацију поднесе на прописан начин, да у декларацији наведе све податке неопходне за примену прописа којим је уређен царински поступак за који се роба пријављује и да уз декларацију приложи све исправе потребне ради примене прописаног царинског поступка за који се роба пријављује. Стога се усаглашеност односно правилност

података наведених у одређеним рубрикама ЈЦИ утврђује на основу исправа које се прилажу уз декларацију (фактура, ЦМР, уговори и анекси уговора или на основу неког другог одговарајућег документа који је приложен уз ЈЦИ).

3. Царински третман опреме (машине) која је увезена по основу страног улога уз ослобођење од плаћања увозних дажбина, а коју привредно друштво намерава да извезе у иностранство односно врати добављачу пре истека законски одређеног рока од три године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00097/2011-17 од 25.8.2011. год.)

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по основу улога страног лица другачије је концептирано у односу на Царински закон из 2003. године.

Наиме, важећи Царински закон из 2010. године не садржи одредбу о ослобођењу од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по основу улога страног лица, да би се избегло понављање одредбе исте садржине из Закона о страним улагањима, али је одредба о ослобођењу од плаћања увозних дажбина при увозу опреме по основу улога страног лица унета у Одлуку о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине („Сл. гласник РС“, бр. 27/10 и 48/10).

Према решењу из поменуте Одлуке, на опрему која се увози по основу улога страног лица примењује се царински надзор у складу са чланом 108. Царинског закона у року од три године од дана стављања робе у слободан промет.

Истовремено је одредбом члана 108. Царинског закона прописано да роба која се ставља у слободан промет по сниженој стопи царине или без плаћања увозних дажбина, због своје употребе у одређене сврхе, остаје под царинским надзором све док постоје разлози због којих је одобрена снижена стопа царине или због којих увозне дажбине нису плаћене, док се роба *не извезе* или не уништи или док се не дозволи њена употреба у другачије сврхе од оних које су прописане за примену снижене стопе царине, односно без плаћања увозних дажбина, ако су плаћене увозне дажбине.

Према томе, одобравањем увоза опреме без плаћања увозних дажбина одређеном лицу, тј. лицу које испуњава услове за уживање ове повластице омогућава се да ту опрему користи на царинском подручју Републике Србије. Сврха прописивања забране отуђења јесте да се спречи употреба ове опреме од стране лица коме није одобрена ова повластица у Републици Србији, што би даље значило да ако се предметна роба, тј. опрема, извози у иностранство пре истека рока од три године, нема кршења забране отуђења и самим тим не постоји обавеза плаћања увозних дажбина, јер опрема не остаје на царинском подручју Републике Србије. Другим речима, не постоје правне сметње да се предметна опрема (машина) извезе у иностранство пре истека законски одређеног рока од три године. У прилог овоме говори и сам смисао члана 108. Царинског закона према коме продужени царински надзор над робом која се ставља у слободан промет по сниженој стопи царине или без плаћања увозних дажбина траје све док постоје разлози због којих је одобрена снижена стопа царине или због којих увозне дажбине нису плаћене, *док се роба не извезе* или не уништи или док се не дозволи употреба те робе у другачије сврхе.

4. Примена Закона о донацијама и хуманитарној помоћи и Закона о лековима и медицинским средствима при увозу одређене робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00389/2011-17 од 25.8.2011. год.)

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01–испр. и 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05–др. закон) прописано је ко може бити прималац донације и роба која може бити предмет донације. Сходно овом закону, донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића, путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Надаље, истим законом је речено да се роба, у смислу овог закона, може увозити ако испуњава услове прописане за стављање у промет, односно за употребу на домаћем тржишту, а услуге у складу са домаћим прописима и међународним уговорима.

Сходно одредбама Закона о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 30/10), промет лекова и медицинских средстава може да врши само оно лице које је добило дозволу за промет лекова и медицинских средстава у складу са овим законом.

Министарство финансија указује да при спровођењу царинског поступка за који је роба декларисана, царински органи осим царинских примењују и друге прописе. Ово стога што је одредбом члана 2. став 3. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано да царински орган може вршити све контролне радње за обезбеђивање правилне примене овог закона и осталих прописа.

Дакле, имајући у виду одредбе Закона о лековима и медицинским средствима, Министарство финансија сматра да је право на увоз лекова и медицинских средстава претходно питање,

а Закон о донацијама и хуманитарној помоћи, Царински закон и прописи донети на основу тог закона не регулишу право на увоз односно извоз робе, већ само царински поступак са том робом, укључујући питања плаћања односно ослобођења од плаћања царинских дажбина, па самим тим не постоји колизија између Закона о донацијама и хуманитарној помоћи и Закона о лековима и медицинским средствима.

Према томе, по мишљењу Министарства финансија, лица – примаоци донације (болнице, удружења лица са одређеним болестима) која не поседују дозволу за промет медицинских средстава у смислу Закона лековима и медицинским средствима, могу само преко лиценцираног увозника да увозе медицинска средства која би се користила у хуманитарне сврхе у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи.

**ОТПИС КАМАТЕ НА ДОСПЕЛЕ ОБАВЕЗЕ
ПО ОСНОВУ ОДРЕЂЕНИХ ПОРЕЗА
И ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО
СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Захтев за отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана на капитални добитак по основу продаје акција у правном лицу (утврђеног 2006. године, а плаћеног 2010. године), применом Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00734/2011-04 од 19.8.2011. год.)

Према одредби члана 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређени су услови, обим и поступак отписа обрачунате, а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;

- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, и
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр, 24/01 80/02–др. закон, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11), порезу на доходак грађана подлежу следеће врсте прихода:

- зараде;
- приходи од пољопривреде и шумарства;
- приходи од самосталне делатности;
- приходи од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине;
- приходи од капитала;
- приходи од непокретности;
- капитални добици, и
- остали приходи.

Према томе, сагласно Закону, предмет отписа је била и обрачуната, а неплаћена камата на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године по основу пореза на доходак грађана – на капиталне добитке. Право на отпис камате, у складу са Законом, могло се остварити само ако су испуњени Законом прописани услови.

Према одредбама члана 2. ст. 1. и 2. Закона, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године. Уз захтев се подноси документација из које произлази да су испуњени прописани услови за отпис камате.

Према ставу 6. члана 2. Закона, отпис камате у складу са тим законом врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Подносиоцу захтева који испуни наведене услове отписаће се камата по основу обавезе коју је уплатио, и то 75% камате ако је уплату у складу са чланом 2. став 6. Закона извршио најкасније до 31. марта 2009. године, односно 50% камате ако је уплату у складу са чланом 2. став 6. Закона о отпису камате извршио најкасније до 30. јуна 2009. године (члан 3. тач. 2) и 3) Закона). Надлежни порески орган је у сваком конкретном случају, по

спроведеном поступку и изведеним доказима, решењем одлучивао о поднетом захтеву.

С обзиром да, како се и у самом допису наводи, у предметном случају нису испуњени прописани услови, нити је захтев за отпис камате поднет у року прописаном Законом, нема основа да се изврши отпис камате обрачунате због доцње у плаћању пореза, независно од разлога због којих то није учињено.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Да ли је банци дозвољено да из динарске противвредности девизног прилива изврши исплату зарада и других примања запослених (асигнацијом, односно цесијом) у правном лицу којем је установљена привремена мера из члана 87а Закона о пореском поступку и пореској администрацији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-545/2011-16 од 1.7.2011. год.)

Законом о платном промету („Сл. лист СРЈ“, бр. 3/02, 5/03 и „Сл. гласник РС“, бр. 43/04, 62/06, 111/09 и 3/11), чланом 46. став 2, прописано је да правна лица и физичка лица која обављају делатност могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др), пребијањем (компензација) и на други начин, у складу са законом.

Одредбом става 3. истог члана прописано је да ако су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, правна лица и физичка лица која обављају делатност не могу измиривати новчане обавезе на начин из ст. 1. и 2. овог члана, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“ бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10), чланом

87а, прописано је да је банка дужна да по пријему налога од стране организације надлежне за принудну наплату, издатог на основу решења из става 2. овог члана, одмах обустави измирење новчаних обавеза које порески обвезник има према трећим лицима на основу уговора о промени поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), по основу пребијања (компензација) и по другом основу у складу са законом, осим за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак с рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Према томе, имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да није у супротности са законом да се асигнацијом, односно цесијом из средстава динарске противвредности девизног прилива изврши исплата зарада и других личних примања запослених која су предвиђена чланом 87а Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

2. По којој вредности треба извршити продају стана који је у пословним књигама правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 360-01-00068/2011-16 од 1.7.2011. год.)

У вези дописа у којем се поставља питање по којој вредности треба извршити продају стана који је у пословним

књигама правног лица, Министарство финансија обавештава да није надлежно за одређивање вредности по којој би се извршила купопродаја некретнине

Истовремено, Министарство финансија указује да је Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09, 4/10 и 3/11) прописано да се разлика између продајне цене и књиговодствене вредности некретнине евидентира на рачуну 670 – Добици од продаје нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме, на којем се исказује приход од продаје ових облика имовине у износу већем од неотписане вредности, односно на рачуну 570 – Губици по основу расходања и продаје нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме, на којем се исказује неотписана вредност и додатни трошкови расходованих и отписаних нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме који нису покривени приходом од продаје.

3. У чијој надлежности је доношење одлуке о отпису потраживања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00757/2011-16 од 1.7.2011. год.)

Са аспекта прописа из надлежности Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 111/09), потраживања представљају финансијска средства која се вреднују у складу са захтевима МРС 39 – Финансијски инструменти: признавање и одмеравање.

Према параграфу 58. МРС 39 – Финансијски инструменти: признавање и одмеравање, правно лице треба да процењује на крају сваког извештајног периода да ли постоји неки објективан доказ да је дошло до умањења вредности финансијског средства или групе финансијских средстава.

Сходно параграфу 62. МРС 39, када су објективни докази ограничени или нису у потпуности релевантни, правно лице користи своје искуство и расуђивање за процену наплативости потраживања.

У складу са параграфом 63. МРС 39, књиговодствена вредност потраживања смањује се директно или коришћењем рачуна исправке вредности.

Имајући у виду наведено, према мишљењу Министарства финансија, од процене надлежног органа правног лица, као и од усвојене политике вредновања потраживања, зависи да ли ће се вршити отпис потраживања (директно или коришћењем рачуна исправке вредности) на дан биланса стања.

4. Рачуноводствено обухватање пословне промене спајање уз припајање у случају када друштво стицалац припаја зависно друштво које је претходно стечено у трансакцији „куповина стечајног дужника као правног лица“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00016/2011-16 од 31.1.2011. год.)

У складу са МСФИ 3 – Пословне комбинације („Сл. гласник РС“, бр. 77/2010), параграфом 2. предвиђено је да се овај

стандард примењује на трансакције или друге догађаје који задовољавају дефиницију пословне комбинације.

Параграфом 2. тачка б) прецизирано је да се овај стандард не примењује на стицање средстава или групе средстава која не чине пословање.

У таквим случајевима друштво стицалац идентификује и признаје појединачно стечена препознатљива средства (укључујући и средства која задовољавају дефиницију и критеријуме за признавање нематеријалне имовине из МРС 38 Нематеријална имовина) и преузете обавезе.

Трошак групе (средстава) се алоцира на појединачно препознатљива средства и обавезе на основу њихових фер вредности на датум куповине, односно рачуноводствено евидентирање овако стечене имовине врши се тако што се износ плаћен за стицање имовине распореди на појединачна препознатљива средства, на основу сразмере њихових фер вредности. Таква трансакција или догађај не доводе до настанка goodwill-а.

Такође МСФИ 3 – Пословне комбинације се не примењује на комбинацију ентитета или пословања под заједничком контролом.

Према томе, имајући наведено у виду, ако неки ентитет стиче контролу над једним или више других ентитета која не чине пословање (нпр. куповина имовине правног лица у стечају), према мишљењу Министарства финансија, повезивање тих ентитета није пословна комбинација и на њу се не примењује МСФИ 3, јер претпоставка која мора да буде испуњена за примену овог

стандарда је да постоји пословање, односно да се не ради само о стицању појединачних средстава која не чине никакво пословање.

Такође, Министарство финансија указује да у свакој конкретној трансакцији треба процењивати да ли интегрисани скуп активности и имовине представља пословање или не, односно да ли је таква пословна трансакција обухваћена стандардом МСФИ 3 – Пословне комбинације.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОИСИДНЕТИ
У ЈУЛУ И АВГУСТУ МЕСЕЦУ 2011. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 50 од 8. јула 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 50 од 8. јула 2011.
Закон о давању гаранције Републике Србије у корист Banca Intesa AD Београд, Societe General Srbija a.d. Београд, Нуро-Алпе-Adria Bank a.d. Београд, Erste Bank a.d. Нови Сад, Комерцијалне банке а.д. Београд и Unicredit Bank Srbija a.d. Београд по задужењу јавног предузећа „Србијагас“ Нови Сад	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 50 од 8. јула 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 52 од 15. јула 2011.

УРЕДБЕ

Уредба о изменама и допунама Уредбе о поступању са одређеним стварима у државној својини	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 51 од 13. јула 2011.
Уредба о измени Уредбе о условима и критеријумима за субвенционисање каматне стопе за потрошачке кредите и кредите за правна лица, односно финансијски лизинг, за набавку одређених трајних потрошачких добара и услуга у 2011. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 52 од 15. јула 2011.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2011. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 58 од 5. августа 2011.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о условима и начину за отварање и укидање подрачуна консолидованог рачуна трезора код Управе за трезор	Сл. гласник РС, бр. 50 од 8. јула 2011.
Правилник о допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 56 од 29. јула 2011.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о седишту Управе царина, оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и реферата	Сл. гласник РС, бр. 52 од 15. јула 2011.
Одлука о износима најпопуларнијих цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	Сл. гласник РС, бр. 56 од 29. јула 2011.
Одлука о ближим условима, садржини и начину вођења Регистра меница и овлашћења	Сл. гласник РС, бр. 56 од 29. јула 2011.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о основним критеријумима бонус-малус система, подацима за примену тог система и највишем бонусу	Сл. гласник РС, бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о начину заштите права и интереса клијената друштва за осигурање и друштва за управљање добровољним пензијским фондовима	Сл. гласник РС, бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о ближој садржини и стандардизованом формату проспекта и скраћеног проспекта добровољног пензијског фонда	Сл. гласник РС, бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о начину обрачуна накнада друштва за управљање добровољним пензијским фондом	Сл. гласник РС, бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о процени и обрачунавању тржишне и нето вредности имовине добровољног пензијског фонда и утврђивању јединствене почетне вредности инвестиционе јединице	Сл. гласник РС, бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о обављању екстерне ревизије и садржине извештаја екстерног ревизора	Сл. гласник РС, бр. 60 од 16. августа 2011.

Одлука о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за друштва за управљање добровољним пензијским фондovima	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за добровољне пензијске фондове	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о садржају и форми образаца финансијских извештаја друштва за управљање добровољним пензијским фондovima	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о садржају и форми образаца финансијских извештаја добровољног пензијског фонда	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о посредницима друштва за управљање добровољним пензијским фондом и издавању дозволе за обављање послова информисања о добровољном пензијском фонду	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о начину вршења надзора над друштвом за управљање добровољним пензијским фондом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о отварању, вођењу и преносу индивидуалних рачуна чланова добровољног пензијског фонда	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.
Одлука о ближним условима и начину издавања појединих дозвола и сагласности друштву за управљање добровољним пензијским фондом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 16. августа 2011.

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 55 од 27. јула 2011.
Усклађени износи накнаде из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 56 од 29. јула 2011.

Исправка Одлуке о процени и обрачунавању тржишне и нето вредности имовине добровољног пензијског фонда и утврђивању јединствене почетне вредности инвестиционе јединице	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 19. августа 2011.
Исправка Одлуке о обављању екстерне ревизије и садржини извештаја екстерног ревизора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 19. августа 2011.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 602/2011 of 20 June 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 602/2011 од 20. јуна 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 49 од 6. јула 2011.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 603/2011 of 20 June 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 603/2011 од 20. јуна 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 49 од 6. јула 2011.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 604/2011 of 20 June 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 604/2011 од 20. јуна 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 49 од 6. јула 2011.

<p>The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (25th Session – March 2000) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (25. заседање – март 2000)</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 53 од 20. јула 2011.</p>
<p>The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (26th Session – November 2000) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (26. заседање – новембар 2000)</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 53 од 20. јула 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 756/2011 of 27 July 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 756/2011 од 27. јула 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 757/2011 of 27 July 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 757/2011 од 27. јула 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 761/2011 of 29 July 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 761/2011 од 29. јула 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 762/2011 of 29 July 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 762/2011 од 29. јула 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 763/2011 of 29 July 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 763/2011 од 29. јула 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 772/2011 of 2 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 772/2011 од 2. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 773/2011 of 2 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 773/2011 од 2. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 774/2011 of 2 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 774/2011 од 2. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 775/2011 of 2 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 775/2011 од 2. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 776/2011 of 2 August 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 776/2011 од 2. августа 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 63 од 26. августа 2011.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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