

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

2/фeбруар 2012.

година LII

ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 2
фебруар 2012.
година LII
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
Горан Радосављевић, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горан Радосављевић
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2012 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман поклона који је обвезник ПДВ учинио другом правном лицу и директору тог правог лица 13

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета стана у случају када купац стана који је остварио право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, врати тај стан продавцу и заузврат (уз доплату разлике у цени) добије од продавца други стан. 19
 2. Порески третман преноса права располагања на добрима од стране обвезника ПДВ (зајмопримца) Републичкој дирекцији за робне резерве (зајмодавцу) у оквиру реализације уговора о зајму. 23
 3. Порески третман наплате накнаде за замену добара (резервних делова) у гарантном року, извршену имаоцу гаранције, коју врши обвезник ПДВ од даваоца гаранције 26
 4. а) Порески третман промета услуге давања у закуп стана страном правном лицу које изнајмљује стан за потребе становања страног држављанина 27
б) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – инвеститора који врши први пренос права располагања на економски делјивој целини (стану) у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, која је пре тог промета била дата у закуп физичком лицу за потребе становања 27
 5. Порески третман промета услуге геолошког истраживања на територији Републике Србије који врши обвезник ПДВ страном лицу – оснивачу. 31
-

-
6. Порески третман набавке добара на којима је утиснут лого фирме, као и бесплатног дељења тих добара купцима или потенцијалним купцима, у циљу рекламирања сопствене делатности обвезника ПДВ 33
 7. Порески третман промета услуга рестаурације фресака у црквама манастира који се налазе на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија 35
 8. Порески третман промета кондензаторске батерије са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, без накнаде, који врши обвезник ПДВ..... 37
 9. Да ли јавно комунално предузеће по основу примања одређеног износа новчаних средстава из буџета града Панчева на име покрића конкретних трошкова има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ? 39
 10. Обрачунавање и плаћање ПДВ на промет добара (расходованих основних средстава, канцеларијског намештаја и ситног инвентара) која је обвезник ПДВ стекао у поступку статусне промене одвајања уз припајање 40
 11. Порески третман промета услуга које пружају здравствене установе ... 42
 12. Порески третман промета услуга издавања, обнављања, деблокирања и поништавања сертификата за коришћење идентификационе SMART картице, као и доделе и обнављања овлашћења за приступ опцији Беоклијент у WEB апликацији, који врши обвезник ПДВ – Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности својим члановима 44
 13. Право на рефундацију ПДВ купца првог стана у случају када купац стана уговорену цену са ПДВ није исплатио продавцу, већ оснивачу привредног друштва – продавца 45
 14. Порески третман промета услуга из области зоохигијене – спровођење мера контроле и смањења популације штетних организама, глодара и инсеката спровођењем мера дезинфекције, дезинсекције и дератизације на површинама јавне намене 46
 15. Да ли је Дирекција за робне резерве града Београда обвезник ПДВ? ... 48
 16. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ који се бави производњом грађевинске столарије и грађевинском делатношћу унесе као улог у привредно друштво део имовине који чини комплетна производна линија за производњу грађевинске столарије, производне хале у изградњи, опрема и грађевински материјал за изградњу започетих хала и др? 50
-

17. Порески третман промета саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије који врши обвезник ПДВ, за који остварује накнаду од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде, као и новчаних средстава која од истог министарства прими обвезник ПДВ – пољопривредна саветодавна стручна служба по основу ангажовања асистената пољопривредних саветодаваца	51
18. Порески третман промета добара и услуга који врши стална пословна јединица преко које се реализује пројекат финансиран из средстава кредита, односно зајма по основу уговора из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о ПДВ, а за који кориснику средстава рачун издаје лице које на територији Републике Србије нема седиште – оснивач.	53
19. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз слике аутора Миће Поповића који врши физичко лице	59
20. Порески третман промета услуга организовања и спровођења континуиране медицинске едукације здравствених радника и здравствених сарадника који врши обвезник ПДВ – Медицински факултет Универзитета у Крагујевцу	60
21. Време настанка промета услуге улагања у закупљену непокретност	62
22. Порески третман првог преноса права располагања на делу новоизграђеног грађевинског објекта, тј. на економски дељивим целинама у оквиру дела новоизграђеног грађевинског објекта као улог у акционарско друштво, а који врши обвезник ПДВ – инвеститор.	63
23. Да ли обвезник ПДВ има право да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра и услуге који није наплаћен у случају постојања правоснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара и услуга?	65
24. Порески третман промета нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.	69
25. Порески третман промета услуге омогућавања приступа интернет мрежи који врши страно лице домаћем лицу које није обвезник ПДВ	73
26. Порески третман промета микробиолошког ђубрива	75
27. Да ли се у укупан промет библиотеке урачунава и приход пренет из буџета Републике, односно јединице локалне самоуправе библиотеци – кориснику буџетских средстава?	76

-
28. Шта се сматра доказом да је физичко лице пољопривредник – обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода када се ради о праву на ПДВ надокнаду?..... 78
29. Порески третман реализације уговора о пројекту „Израда софтвера за ГИС општине Коцељева“, финансираног из средстава донације Европске уније, а који је закључен између Општине Коцељева, као корисника донације, и обвезника ПДВ – носиоца конзорцијума, при чему је предметним уговором предвиђено да ће обвезник ПДВ – носилац конзорцијума вршити промет кориснику донације, а да ће остали чланови конзорцијума вршити промет обвезнику ПДВ – носиоцу конзорцијума..... 81
30. Порески третман расхода лекова због протеча рока трајања, а који се предају лицу које их отпрема у иностранство у циљу уништавања..... 85
31. Порески третман промета услуге израде пројекта „Примена информационо-комуникационих технологија у локалним самоуправама“ који врши Факултет организационих наука на основу уговора закљученог са Министарством културе, информисања и информационог друштва 87
32. Да ли обвезник ПДВ – прималац франшизе има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга израде реклама, постављање билборда и сл. које набавља да би пружио услуге рекламирања производа одређене робне марке даваоцу франшизе – страном привредном друштву, одбије као претходни порез?..... 89
33. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када привредно друштво – обвезник ПДВ изгради на сопственом земљишту грађевински објекат без грађевинске дозволе и предметни грађевински објекат унесе као улог у друго привредно друштво чији је капитал купио у поступку приватизације?..... 91

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Обавеза подношења пореског биланса и пореске пријаве у случају спроведене статусне промене спајање уз припајање..... 93
-

-
2. Право на порески кредит по основу члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник у току 2011. године извршио улагања у изградњу објекта који ће користити за обављање делатности, при чему је од надлежног органа добио локацијску дозволу, али поступак за издавање грађевинске дозволе није окончан до момента састављања пореског биланса. 95
 3. Утврђивање набавне вредности у текућем пореском периоду сталних средства разврстаних у групе амортизације од II до V која су стечена путем статусне промене 98
 4. Начин признавања расхода за утврђивање опорезиве добити по основу исправке вредности појединачних потраживања за банке 100
 5. Порески третман добити коју остварује огранак нерезидентног обвезника који обавља послове изградње и реновирања грађевинских објеката у Републици, а које (у оквиру програма подршке Републици Србији) финансира Влада САД 102
 6. Порески третман камате код дуга према повезаном лицу у случају када обвезник, приликом изградње пословног објекта средствима зајма добијеним од свог повезаног лица, камату по основу тог зајма приписује набавној вредности предметног објекта 105
 7. Признавање расхода за утврђивање опорезиве добити у случају када обвезник изврши продају неисправљеног дела потраживања по вредности нижој од оне по којој је то потраживање исказано у његовим пословним књигама 107
 8. Да ли је Ветеринарска установа „Ветерина Београд“ обвезник пореза на добит правних лица? 108
 9. Лица која се сматрају лицима повезаним са обвезником 111

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји непокретности – пословног простора, закљученог 1970. године између ГП „Хидроградња“ и правног лица (претходни пренос) од кога је физичко лице стекло право својине на предметном пословном простору? 113
-

-
2. Да ли општина или јавно предузеће чији је оснивач општина плаћа порез на пренос апсолутних права приликом отуђења уз накнаду непокретности из члана 82. став 9. Закона о јавној својини које су код Републичког геодетског завода уписане као државна својина Републике Србије са правом коришћења конкретног јавног предузећа?..... 117
 3. Да ли се привредним друштвима која су обвезници пореза на имовину, а налазе се у поступку ликвидације, утврђује порез на имовину? 119
 4. Да ли је Пореска управа овлашћена да купцима станова у стамбеним зградама изда доказ да не постоји пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права у случају када је на пренос права својине на тим становима извршен између привредног друштва – продавца станова и стамбене задруге – његовог правног претходника (инвеститора предметних станова и преносиоца права) порез на пренос апсолутних права утврђен, али исти није наплаћен из разлога што је и над продавцем и над његовим правним претходником закључен стечајни поступак, при чему дуговани порез и споредна пореска давања (за које је потраживање благовремено пријављено) нису наплаћени из стечајне масе јер у њој није било имовине (ни код једног стечајног дужника)?..... 121
 5. Да ли се у случају када се у оставинском поступку наслеђа прихвате сви законски наследници првог наследног реда (супруга, син и унука – по праву представљања своје покојне мајке као ћерке оставиоца), па унука оставиоца уступи свој наследни део својој баби – супрузи оставиоца, постоји основ за ослобођење од пореза на поклон уступљене непокретности – стана с обзиром на то да баба и унука у предметном стану заједно живе од унукиног рођења? 123
 6. Утврђивање пореза на имовину за права на конкретној непокретности за 2012. годину ако обвезник није био обвезник за исту непокретност за 2011. годину 126
 7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права када физичко лице стекне од другог физичког лица право својине, односно право коришћења, на земљишту у Републици Србији на основу правоснажне судске одлуке донете на основу признања? 128
-

-
8. Да ли има основа да се физичком лицу које је 1992. године поднело пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину и коме је тај порез утврђиван решењима која је оно уредно примало, али дуг није благовремено плаћао, изда уверење да се не води као обвезник пореза на имовину од 1992. године до данас како би остварио одређена права? 130
 9. Да ли се плаћа порез на поклон на поклон стана који физичко лице учини свом унуку по основу уговора о поклону? 132
 10. Да ли по основу стицања права својине на непокретности уместо исплате новчаног дуга, по основу уговора о замени испуњења који је поверилац новчаног потраживања закључио са дужником – правним лицем у реструктурирању, поверилац има право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 9а) Закона о порезима на имовину?..... 133

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман отписа потраживања од физичких лица – клијената који врши банка у случају када утврди да није у могућности да наплати своје потраживање од клијента, као ни да покрене судски поступак ради наплате потраживања, као и порески третман продаје ненаплаћених потраживања уз дисконт некој другој банци. 137
2. Примена чл. 87. до 89. и члана 117. Закона о порезу на доходак грађана код утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2011. годину . . 139
3. Порески третман отписа потраживања физичким лицима – клијентима који врши банка у случају злоупотребе њихових платних картица чији је издавалац та банка, а злоупотреба представља дело организоване криминалне групе која је фалсификовала картице 146
4. Порески третман прихода професионалних спортиста..... 148

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Трајање пореске – канцеларијске контроле 151
-

-
2. Да ли се под изворним приходима јединица локалне самоуправе за које Влада, применом члана 115. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису, могу сматрати накнаде за одводњавање, накнаде за коришћење објеката за одвођење отпадних вода и потраживања од ЈП „Градска чистоћа“ по основу накнаде за изношење смећа? 152
 3. Обавеза обавештавања о износу пореског дуга обвезника по основу изворних јавних прихода јединица локалне самоуправе 157
 3. Да ли се и код пореских обвезника који подносе захтев за одлагање плаћања пореског дуга по члану 74. став 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, захтева испуњење услова из Уредбе о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга? 159
 4. Привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања 162
 5. Да ли Пореска управа може да изда купцу пољопривредног земљишта брисовницу раније уписане хипотеке ако купац плати претходно договорени део пореског потраживања који Пореска управа има према пореском обвезнику – власнику пољопривредног земљишта, а који је једнак сразмери односа укупне вредности пољопривредног земљишта на коме је уписана хипотека и вредности дела пољопривредног земљишта које се продаје? 166

ТАКСЕ

1. Да ли су лица која желе да остваре права из социјалне заштите у складу са Законом о социјалној заштити ослобођена плаћања републичких административних такси и накнада за услуге Републичког геодетског завода? 169
 2. Да ли се наплаћује републичка административна такса за издавање јавних исправа (нпр. извода из матичне књиге рођених и уверења о држављанству), као и за оверу потписа, рукописа и преписа, које грађани прилажу уз захтев у поступку рехабилитације? 171
 3. Да ли се наплаћује републичка административна такса за издавање јавних исправа (нпр. извода из матичне књиге рођених, уверења о држављанству и др) у сврху покретања поступка за враћање одузете имовине, а везано за одредбе закона којим се уређује враћање одузете имовине и обештећење? 173
-

-
4. Да ли су и када порески обвезници у обавези да плате републичку административну таксу по Тарифном броју 9. за доношење другостепеног решења од стране другостепеног органа Пореске управе, а везано за поступак по жалби на првостепено пореско решење које доноси Пореска управа? 174
 5. Да ли привредно друштво „Коридори Србије“ д.о.о. Београд може бити ослобођено плаћања републичких административних такси за грађевинске дозволе и пријаве радова (0,2% од предрачунске вредности инвестиције) приликом изградње свих аутопутних деоница чија ће градња започети, при чему се у тим решењима за издавање грађевинске дозволе и пријаве радова као инвеститор дефинише Република Србија – „Коридори Србије“ д.о.о. Београд односно „Коридори Србије“ д.о.о. Београд врши инвеститорску функцију и руководи изградњом аутопутева?..... 177

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли Јавно предузеће Завод за изградњу града Нови Сад, у својству наручиоца, може да преузме и користи листу кандидата другог наручиоца из квалификационог поступка зато што је „важност претходно формиране листе кандидата, из ст. 5. чл. 22. Закона о јавним набавкама, истекла 20. 12. 2011. године, а наручилац још није спровео прву фазу рестриктивног поступка за признавање квалификације и утврђивање листе кандидата“, за изградњу канализационе мреже на подручју Града Новог Сада?..... 181
 2. Јавна набавка књига и часописа за библиотеку односно:
Да ли се давање књига на коришћење грађанима уз наплату чланарине (у неку руку наплату цене за услугу давања књиге на коришћење) сматра пружањем услуге грађанима на тржишту? 182
Да ли се по члану 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама библиотека може изузети од примене процедура по закону приликом куповине књига, или се тај члан не може никако односити на библиотеку, куповину и давање књига на коришћење? 182
На који начин треба вршити набавку књига, по ком поступку, а посебно како се може одрадити преговарачки поступак са издавачима у време одржавања Сајма књига у Београду?..... 182
-

-
3. Могућност примене прописаног изузетка из одредбе члана 87. став 1. тачка 8) Закона о јавним набавкама на набавке чланова групе ЕПС (ЈП ЕПС и његова 100% зависна привредна друштва) од „Колубара Метал“, који има положај посредно зависног привредног друштва ЈП ЕПС, као матичног предузећа у групи ЕПС..... 185
4. Да ли стриктно поштовање одредбе да се услови из члана 44. тач. 6) и 7) Закона о јавним набавкама сумирају за чланице заједничке понуде/пријаве значи да наручилац у конкурсним документацијама не може да дефинише право понуђача да уговором ангажује лице одређеног стручног профила, него да сва захтевана лица морају да буду у радном односу код чланица заједничке понуде? 187

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у фебруару месецу 2012. године 191

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман поклона који је обвезник ПДВ учинио другом правном лицу и директору тог правог лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00018/2012-04 од 20.2.2012. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Према томе, обвезник ПДВ који набавља добра у циљу поклањања тих добара пословним партнерима (физичким и

правним лицима), има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез, ако поседује рачун издат у складу са Законом, односно доказ о извршеном увозу добара, укључујући и доказ о плаћеном ПДВ при увозу тих добара.

Министарство финансија напомиње да када обвезник ПДВ поклања добра пословним партнерима (физичким и правним лицима) по основу чије је набавке имао право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, при чему није реч о поклонима мање вредности у смислу одредбе члана 6. став 1. тачка 4) Закона и одредаба члана 8. 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 том случају обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи на основицу утврђену у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

2. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

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

Имајући у виду наведено, у случају када правно лице даје без накнаде поклоне пословним партнерима (нпр. слике, парфеме, ташне, монографије и сл), Министарство финансија сматра да

уколико примање физичког лица не представља еквивалент за неки његов прошли, садашњи или будући рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист даваоца тог примања (код кога није у радном односу) и које примање по својој природи не представља доходак физичког лица, то значи да нема ни прихода физичког лица који би био предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

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

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

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

Министарство финансија напомиње да други приходи који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана приликом њиховог остваривања (умањени за плаћени порез и доприносе ако се плаћају), ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на

доходак грађана (на износ изнад неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

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

3. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: ЗПИ), 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 mopеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Одредбом члана 14. став 5. ЗПИ прописано је да се поклоном, у смислу ЗПИ, не сматра пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 3. ЗПИ 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 (члан 16. став 6. ЗПИ).

Према члану 14. став 8. ЗПИ од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузимају се новац, права, односно ствари из члана 14. става 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.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 2. овог закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије или у иностранству (члан 15. став 2. ЗПИ).

Према томе, давање поклона пословним партнерима (нпр. слике, парфеми, ташне, монографије и сл) није предмет опорезивања порезом на поклон (што значи да се за тај поклон не подноси пореска пријава ППИ-3 и порез на поклон се не утврђује и не плаћа) ако:

– се на то давање плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или

– се на то давање плаћа порез на доходак грађана у складу са законом којим се уређује порез на доходак грађана, или

– је вредност поклона који је поклонопримац (правно лице, физичко лице) примио од конкретног правног лица – поклонодаваца, до 30.000 динара у једној календарској години.

Уколико није испуњен ниједан од наведених услова (тј. ако се на поклон не плаћа ни порез на додату вредност, ни порез на доходак грађана, а вредност поклона који је правно лице као поклонодавац учинило другом правном лицу или физичком лицу као поклонопримцу у једној календарској години прелази износ од 30.000 динара), за тај поклон се подноси пореска пријава ППИ-3 и порез на поклон плаћа сагласно одредбама ЗПИ. Дакле, и када је вредност појединачног поклона (на који се не плаћа порез на додату вредност, нити порез на доходак грађана) који је конкретни поклонодавац учинио конкретном поклонопримцу мања од 30.000 динара, када вредност укупних поклона који је тај поклонодавац учинио истом лицу као поклонопримцу у истој календарској години пређе износ од 30.000 динара (по основу више узастопних поклона), то примање поклона (вредности преко 30.000 динара у једној календарској години) је предмет опорезивања порезом на поклон.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета стана у случају када купац стана који је остварио право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, врати тај стан продавцу и заузврат (уз доплату разлике у цени) добије од продавца други стан

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-35/2012-04 од 21.2.2012. 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 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 (став 3. тачка 7) истог члана Закона).

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.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да 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.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта (стан, пословни простор, гаража и др) који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

Према одредбама члана 42. ст. 1. и 2. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима, при чему 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 наведеном, обвезник ПДВ који, на основу уговора о продаји стана, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, наплати накнаду или део накнаде пре него што изврши промет овог добра, тј. први пренос права располагања, дужан је да по основу примљеног аванса обрачуна и плати ПДВ, као и да изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

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 (одредба члана 21. Закона).

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

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

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (одредба става 7. члана 21. Закона).

Сходно наведеним одредбама члана 21. Закона, обвезник ПДВ који дугује ПДВ по основу примљене накнаде пре извршеног промета добара, може да измени износ ПДВ само ако обвезник ПДВ који је извршио плаћање исправи одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 31. Закона и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга, односно, а у случају када је

накнаду платило лице које нема право на одбитак претходног пореза или лице које није обвезник ПДВ, измену дугованог износа ПДВ обвезник ПДВ може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде, односно враћању новчаних средстава том лицу.

Према томе, у случају раскида уговора о продаји стана, чији је промет предмет опорезивања ПДВ за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, при чему код реализације уговора о продаји, у конкретном случају, није дошло до предаје стана купцу, а плаћање цене за тај стан је извршено делом или у потпуности, обвезник ПДВ – продавац врши измену износа дугованог ПДВ у складу са одредбама члана 21. Закона.

Ако обвезник ПДВ – продавац изврши први пренос права располагања на другом новоизграђеном стану лицу са којим је првобитни уговор о продаји стана раскинут, обвезник ПДВ – продавац дужан је да по том основу, односно по основу пријема авансних средстава за предметни промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 17. ст. 1–3. Закона.

Међутим, ако купац стана који је остварио право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана у складу са Законом врати тај стан продавцу и заузврат (уз доплату разлике у цени) добије од продавца други стан, у том случају се, са порескоправног аспекта, а према мишљењу Министарства финансија, сматра да су извршена два промета, и то промет првог стана од стране купца обвезнику ПДВ – продавцу и промет другог стана од стране обвезника ПДВ – продавца купцу. У том случају, обвезник ПДВ – продавац је дужан да по основу првог преноса права располагања на новоизграђеном стану (други стан) који врши купцу, односно по основу пријема авансних средстава за тај промет, обрачуна ПДВ на основицу која се утврђује у складу са одредбама члана 17. ст. 1–4. Закона и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, при чему Министарство финансија указује да купац стана, сходно одредбама члана 56а Закона, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине другог стана. На промет стана који врши физичко лице

(први стан) обвезнику ПДВ – продавцу, а за који је остварено право на рефундацију ПДВ, плаћа се порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 78/11).

Поред тога, Министарство финансија напомиње да када обвезник ПДВ који обавља делатност у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, конкретно први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, од случаја до случаја изврши и пренос права располагања на непокретностима који није предмет опорезивања ПДВ, у том случају, а према мишљењу Министарства финансија, обвезник ПДВ нема обавезу да изврши поделу претходног пореза према економској припадности нити обавезу утврђивања сразмерног пореског одбитка за порески период у којем је извршио пренос права располагања на непокретностима који није предмет опорезивања ПДВ.

2. Порески третман преноса права располагања на добрима од стране обвезника ПДВ (зајмопримца) Републичкој дирекцији за робне резерве (зајмодавцу) у оквиру реализације уговора о зајму

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00016/2012-04 од 21.2.2012. год.)

Министарство финансија је дана 14.9.2011. године дописом број: 413-00-00813/2011-04 доставило мишљење по питању пореског третмана предметног промета.

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

Промет 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.

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

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који на основу уговора о зајму врши промет добара тако што враћа позајмљена добра зајмодавцу, дужан је да за извршени промет добара обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Према томе, када обвезник ПДВ – зајмопримац који, на основу уговора о зајму, врши промет добара тако што зајмодавцу – Републичкој дирекцији за робне резерве, враћа исту количину ствари исте врсте и истог квалитета, дужан је да за извршени промет добра обрачуна ПДВ по прописаној стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ, сагласно одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини набавна цена, односно цена коштања тог или сличног добра, у моменту промета, без ПДВ.

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

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

опреме, као и објеката за вршење делатности и економски 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 дуваног ПДВ, и то:

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који набавља добра у циљу њиховог враћања Републичкој дирекцији за робне резерве има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије од ПДВ који дугује, ако поседује прописану документацију издату у складу са Законом.

3. Порески третман наплате накнаде за замену добара (резервних делова) у гарантном року, извршену имаоцу гаранције, коју врши обвезник ПДВ од даваоца гаранције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1237/2012-04 од 21.2.2012. 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 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Према одредби члана 6. став 1. тачка 2а) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се замена добара у гарантном року.

Одредбом члана 2. Правилника о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се замена добара у гарантном року не сматра прометом добара, под условом да је замена добара извршена без накнаде и у складу са условима из гаранције.

Ако се у складу са условима из гаранције кориснику добара врши замена добара у гарантном року уз обавезу плаћања дела накнаде, обвезник ПДВ дужан је да на тај део накнаде обрачуна ПДВ у складу са Законом (члан 3. Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – дистрибутер одређених добара (техничка роба) на територији Републике Србије, имаоцу гаранције врши замену добара (резервних делова) у гарантном року у складу са условима из гаранције, без накнаде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Међутим, када обвезник ПДВ – дистрибутер наплаћује од даваоца гаранције накнаду за замену добара (резервних делова) у гарантном року извршену имаоцу гаранције, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. С тим у вези, када главни гарант – страном привредно друштво одобрава обвезнику ПДВ дистрибутеру тзв. накнадни попуст у цени за продата добра, која је обвезник ПДВ – дистрибутер увезао и продао имаоцу гаранције, при чему је тај попуст једнак висини трошкова које је обвезник ПДВ – дистрибутер имао по основу замене добара (резервних делова) у гарантном року имаоцу гаранције, мишљење Министарства финансија је да предметни новчани износ представља накнаду за промет за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

4. а) Порески третман промета услуге давања у закуп стана страном правном лицу које изнајмљује стан за потребе становања страног држављанина

б) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – инвеститора који врши први пренос права располагања на економски дељивој целини (стану) у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, која је пре тог промета била дата у закуп физичком лицу за потребе становања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-27/2012-04 од 21.2.2012. год.)

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

У складу са наведеним законским одредбама, када привредно друштво – обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп стана физичком лицу за потребе становања, независно од тога да ли је реч о домаћем или страном држављанину, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуге нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када привредно друштво – обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп стана страном правном лицу, које изнајмљује стан за потребе становања страног држављанина, у том случају за промет услуге давања у закуп стана постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по пореској стопи од 18%, али и право на одбитак претходног пореза по основу пружања ове услуге у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да за одређивање пореског третмана промета услуге давања у закуп стана није од утицаја време изградње објекта у којем се налази стан који се издаје.

б) 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.

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, ако обвезник ПДВ – инвеститор користи набављена добра, односно примљене услуге искључиво за промет са правом на одбитак претходног пореза, у том случају има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен у циљу изградње грађевинског објекта у потпуности одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова прописаних одредбама члана 28. Закона. Ако се набављена добра, односно примљене услуге користе искључиво за промет без права на одбитак претходног пореза, ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету не може се одбити као претходни порез.

Сагласно члану 30. став 1. Закона, ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге, за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

У складу са наведеном законском одредбом, када обвезник ПДВ – инвеститор користи набављена добра, односно примљене услуге да би вршио промет за који постоји право на одбитак претходног пореза (први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта), као и за промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза (давање у закуп станова физичким лицима за потребе становања), дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује. Ако за поједино добро или примљену услугу обвезник ПДВ не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају може да одбије од ПДВ који дугује сразмерни порески одбитак који се утврђује у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

С тим у вези, обвезник ПДВ – инвеститор који је вршио набавку добара и услуга за потребе изградње грађевинског објекта, у циљу првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта и по том основу у потпуности остварио право на одбитак претходног пореза, а који након завршетка изградње предметног објекта да у закуп поједине економски дељиве целине – станове физичким лицима за потребе становања, дужан је да у пореском периоду у којем су предметни станови дати у закуп изврши исправку одбитка претходног пореза који се односи на изградњу тих станова.

Када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини (стану) у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, која је пре тог промета била дата у закуп физичком лицу за потребе становања и по том основу извршена исправка одбитка претходног пореза, у том случају обвезник ПДВ – инвеститор стиче право да, у пореском периоду у којем је извршен први пренос права располагања на предметном добру у складу са одредбом члана 4. став 3. тачка 7) Закона, ПДВ који је обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга, у делу који се односи на тај стан, одбије као претходни порез.

5. Порески третман промета услуге геолошког истраживања на територији Републике Србије који врши обвезник ПДВ страном лицу – оснивачу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-106/2012-04 од 20.2.2012. 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 одредби става 4. истог члана Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде.

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

У складу са наведеним законским одредбама, место промета услуге геолошког истраживања утврђује се према месту где се налази непокретност која је предмет истраживања.

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.

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

Сагласно наведеном, ако је у конкретном случају реч о промету услуга геолошких истраживања непокретности које се налазе на територији Републике Србије пружених страном лицу – оснивачу, у том случају обвезник ПДВ – пружалац услуга дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основицу коју чини износ накнаде за промет предметних услуга, без ПДВ, односно на основицу коју чини цена коштања услуге у моменту промета, без ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом. С тим у вези, чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација. Независно од тога, Министарство финансија указује да је циљ сваког

истраживања, па и геолошког, одређени резултат. Поступање, односно намера поступања са резултатом истраживања одређује да ли је у конкретном случају реч о истраживању за сопствене потребе (нпр. када истраживање врши привредни субјект који се бави експлоатацијом природног богатства, па резултате истраживања користи за сопствени промет са правом на одбитак претходног пореза) или је реч о истраживању за потребе другог лица (нпр. када истраживање врши лице које се бави искључиво делатношћу истраживања). У зависности од тога, истраживање за сопствене пословне сврхе не опорезује се ПДВ, док се истраживање за потребе другог лица сматра прометом услуга. Примера ради, ако се геолошко истраживање врши по налогу страног лица – оснивача у смислу конкретизације посла (опредељивање непокретности која је предмет истраживања), ако се резултат истраживања преноси страном лицу – оснивачу, ако страно лице – оснивач преноси новчана средства обвезнику ПДВ која фактички представљају накнаду за пружене услуге итд, мишљење Министарства финансија је да је реч о промету услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом и у том случају обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза уз испуњење осталих услова прописаних Законом.

6. Порески третман набавке добара на којима је утиснут лого фирме, као и бесплатног дељења тих добара купцима или потенцијалним купцима, у циљу рекламирања сопствене делатности обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-648/2011-04 од 20.2.2012. год.)

У складу са одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног

пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који набавља добра – качкете, мајице, комбинезоне, оловке, упаљаче и кесе, на којима је утиснут лого фирме, како би предметна добра бесплатно поделио купцима или потенцијалним купцима у циљу рекламирања сопствене делатности у оквиру које

врши промет са правом на одбитак претходног пореза, а самим тим и поспешивања овог промета, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом, односно документацију о извршеном увозу добара, укључујући и доказ о плаћеном ПДВ за извршени увоз добара).

Међутим, ако је обвезник ПДВ набавку предметних добара (качкета, мајица, комбинезона, оловака, упаљача и кеса, на којима је утиснут лого фирме) евидентирао као трошак репрезентације у својим пословним књигама које води у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, у том случају обвезник ПДВ, сагласно одредби члана 29. став 1. тачка 2) Закона, нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке тих добара.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да бесплатно дељење добара купцима или потенцијалним купцима, у конкретном случају качкета, мајица, комбинезона, оловака, упаљача и кеса, на којима је утиснут лого фирме, у циљу рекламирања сопствене делатности обвезника ПДВ у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, не сматра се прометом са становишта овог закона нити давањем поклона мање вредности из члана 6. став 1. тачка 4) Закона.

7. Порески третман промета услуга рестаурације фресака у црквама манастира који се налазе на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-110/2012-04 од 14.2.2012. год.)

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

у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга рестаурације фресака у црквама манастира који се налазе на територији АПКМ, а који обвезник ПДВ из Београда врши на основу уговора закљученог са

Организацијом Уједињених нација за образовање, науку и културу (UNESCO), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Наиме, промет услуга рестаурације фресака у црквама манастира који се налазе на територији АПКМ није предмет опорезивања ПДВ, имајући у виду да се местом промета ових услуга сматра место у којем се цркве налазе, у конкретном случају територија АПКМ.

8. Порески третман промета кондензаторске батерије са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, без накнаде, који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-103/2012-04 од 13.2.2012. 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 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, у даљем тексту: Уредба), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију

Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

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

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

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

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

Сходно наведеним одредбама Закона и Уредбе, обвезник ПДВ који врши промет кондензаторске батерије са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, без накнаде, није дужан да по том основу обрачуна ПДВ под условом да поседује доказ о извршеном отпремању предметног добра на територију АПКМ и то Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења. По основу овог промета обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

9. Да ли јавно комунално предузеће по основу примања одређеног износа новчаних средстава из буџета града Панчева на име покрића конкретних трошкова има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01038/2011-04 од 13.2.2012. 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.

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.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – ЈКП „Зеленило“ Панчево прими одређени износ новчаних средстава из буџета града Панчева на име покрића конкретних трошкова, по основу примања тих средстава не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Међутим, ако се примљена новчана средства односе на плаћање накнаде или дела накнаде за опорезиви промет који врши обвезник ПДВ – ЈКП „Зеленило“ Панчево, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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.

10. Обрачунавање и плаћање ПДВ на промет добара (расходваних основних средстава, канцеларијског намештаја и ситног инвентара) која је обвезник ПДВ стекао у поступку статусне промене одвајања уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1045/2011-04 од 10.2.2012. 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.

Са прометом добара уз накнаду, према 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.

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, на промет добара (расходованих основних средстава, канцеларијског намештаја и ситног инвентара) која је обвезник ПДВ стекао у поступку статусне промене одвајања уз припајање, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Ако се промет предметних добара врши уз накнаду (без обзира да ли се продају као добра основне намене или као секундарне сировине), основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими по том основу, без ПДВ. У случају промета тих добара без накнаде (укључујући и слање на уништавање), а под претпоставком да је пренос дела имовине у поступку статусне промене одвајања уз припајање од стране правног претходника извршен уз примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона, основицу за обрачунавање ПДВ чини набавна цена тих или сличних добара у моменту промета, у коју није урачунат ПДВ, с обзиром да у овом

случају обвезник ПДВ није могао да користи право на одбитак претходног пореза јер му ПДВ у претходној фази промета није био ни обрачунат. Набавном ценом, као основицом за обрачунавање ПДВ, сматра се цена по којој се таква или слична добра могу набавити у моменту промета, а која не садржи ПДВ, при чему Министарство финансија напомиње да ако је реч о добрима која немају вредност (тржишну), у том случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

11. Порески третман промета услуга које пружају здравствене установе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-40/2012-04 од 9.2.2012. 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 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Према одредби члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права

на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет превентивних, дијагностичко-терапијских и рехабилитационих услуга које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према томе, ако је у конкретном случају реч о пружању услуга смештаја и исхране деце у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона и члана 22. Правилника, обвезник ПДВ није дужан да за промет тих услуга обрачуна ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по том основу. У противном, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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 начелима предвиђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

12. Порески третман промета услуга издавања, обнављања, деблокирања и поништавања сертификата за коришћење идентификационе SMART картице, као и доделе и обнављања овлашћења за приступ општини Беоклијент у WEB апликацији, који врши обвезник ПДВ – Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности својим члановима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-952/2011-04 од 9.2.2012. 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 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга издавања, обнављања, деблокирања и поништавања сертификата за коришћење идентификационе SMART картице (картица која омогућава члану приступ и рад преко WEB апликације Централног регистра), као и доделе и обнављања овлашћења за приступ општини Беоклијент у WEB апликацији, који врши обвезник ПДВ – Централни регистар својим члановима,

ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да, према мишљењу Министарства финансија, није реч о услугама из члана 25. став 1. тачка 2) Закона за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

13. Право на рефундацију ПДВ купаца првог стана у случају када купац стана уговорену цену са ПДВ није исплатио продавцу, већ оснивачу привредног друштва – продавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-68/2012-04 од 8.2.2012. год.)

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Према 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.

Сходно наведеним законским одредбама, ако купац првог стана не исплати уговорену цену стана са ПДВ продавцу, већ оснивачу привредног друштва – продавца, мишљење Министарства финансија је да у овом случају није испуњен услов за остваривање права на рефундацију ПДВ прописан одредбом члана 56а став 2. тачка 2) Закона.

14. Порески третман промета услуга из области зоохигијене – спровођење мера контроле и смањења популације штетних организама, глодара и инсеката спровођењем мера дезинфекције, дезинсекције и дератизације на површинама јавне намене

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-53/2012-04 од 8.2.2012. 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 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа 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 става 3. истог члана Закона, министар ближе уређује шта се, у смислу овог закона, сматра добрима и услугама из става 2. тач. 1), 2а) и 4)–12) овог члана.

Одредбама члана 12. 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, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају:

- 1) пречишћавање и дистрибуција воде;
- 2) пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода;

- 3) производња и снабдевање паром и топлом водом;
- 4) превоз путника у градском саобраћају;
- 5) одржавање чистоће у градовима и насељима у општини;
- 6) уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина;
- 7) одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима;
- 8) одржавање депонија;
- 9) уређење и одржавање гробља и сахрањивање.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга из области зоохигијене – спровођење мера контроле и смањења популације штетних организама, глодара и инсеката спровођењем мера дезинфекције, дезинсекције и дератизације на површинама јавне намене, не примењује се опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%, с обзиром да се предметне услуге, у смислу одредбе члана 23. став 2. тачка 12) Закона и одредаба члана 12. Правилника, не сматрају комуналним услугама чији се промет опорезује по наведеној пореској стопи ПДВ.

• Одредбом члана 25. став 2. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту.

Одредбама чл. 8. и 9. Закона о заштити становништва од заразних болести („Сл. гласник РС“, бр. 125/4) прописано је, између осталог, да се спровођење дезинфекције, дезинсекције и дератизације сматра мерама за заштиту становништва од заразних болести, а да ове мере спроводе и правна лица и предузетници, у складу са овим законом.

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

закона, обухвата послове дезинфекције, дезинсекције, дератизације, дезодорације и деконтаминације.

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

Сходно наведеним законским одредбама, а узимајући у обзир мишљење Министарства здравља број: 011-00-8/2005-03 од 14.1.2005. године, на промет услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације, који обвезник ПДВ врши у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ по том основу нема право на одбитак претходног пореза. Промет услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације који се врши у складу са Законом о ветеринарству опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

15. Да ли је Дирекција за робне резерве града Београда обвезник ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00081/2012-04 од 8.2.2012. год.)

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

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних

богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (став 2. истог члана Закона).

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

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга (члан 8. став 4. Закона).

Обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (став 5. истог члана Закона).

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

Према одредби члана 1. став 1. Одлуке о образовању робних резерви града Београда („Сл. лист града Београда“, бр. 10/92, у даљем тексту: Одлука), град Београд образује робне резерве ради обезбеђења редовног снабдевања и стабилности тржишта у граду и ради обезбеђења потреба града за случај ванредног стања, непосредне ратне опасности и рата.

Овом одлуком, сагласно ставу 2. истог члана Одлуке, утврђују се врста и количина робе за робне резерве, извори средстава за финансирање робних резерви, коришћење робних резерви и набавка, чување и обнављање робних резерви у граду Београду (у даљем тексту: робне резерве).

Пословање робним резервама врши Дирекција за робне резерве (у даљем тексту: Дирекција) која има својство правног лица (одредбе става 3. Одлуке).

Сходно наведеном, Дирекција за робне резерве града Београда не сматра се лицем из члана 9. став 1. Закона, што значи да се мишљење Министарства финансија број: 413-00-109/2005-04 од 18.3.2005. године не односи на пословање ове дирекције.

16. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ који се бави производњом грађевинске столарије и грађевинском делатношћу унесе као улог у привредно друштво део имовине који чини комплетна производна линија за производњу грађевинске столарије, производне хале у изградњи, опрема и грађевински материјал за изградњу започетих хала и др?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00089/2012-04 од 6.2.2012. год.)

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“,

бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос дела имовине:

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

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

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ који се бави производњом грађевинске столарије и грађевинском делатношћу унесе као улог у привредно друштво део имовине који чини комплетна производна линија за производњу грађевинске столарије, производне хале у изградњи, опрема и грађевински материјал за изградњу започетих хала и др, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условима: да је привредно друштво – стицалац имовине обвезник ПДВ и да наставља да обавља исте делатности које је обављао преносилац имовине, с обзиром да је у конкретном случају, према мишљењу Министарства финансија, реч о преносу дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона и члана 3. став 1. тачка 2) Правилника.

17. Порески третман промета саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије који врши обвезник ПДВ, за који остварује накнаду од Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде, као и новчаних средстава која од истог министарства прими обвезник

ПДВ – пољопривредна саветодавна стручна служба по основу ангажовања асистената пољопривредних саветодаваца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00080/2012-04 од 6.2.2012. год.)

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04исправка, 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%.

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

Поред тога, Министарство финансија напомиње да када је реч о новчаним средствима која прими обвезник ПДВ –

пољопривредна саветодавна стручна служба по основу ангажовања асистената пољопривредних саветодаваца, у складу са уговором закљученим са Министарством пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде, сходно прописима којима се уређују пољопривреда и рурални развој, као и прописима којима се уређује обављање саветодавних и стручних послова у области пољопривреде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

18. Порески третман промета добара и услуга који врши стална пословна јединица преко које се реализује пројекат финансиран из средстава кредита, односно зајма по основу уговора из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о ПДВ, а за који кориснику средстава рачун издаје лице које на територији Републике Србије нема седиште – оснивач

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1164/2011-04 од 3.2.2012. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) 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 промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Према одредбама члана 21д став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи се на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

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

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

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

Према одредби члана 21ђ став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21д став 1. овог правилника обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши

кориснику средстава, односно страном лицу са којим корисник средстава има закључен уговор о промету добара и услуга, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о кредиту, односно зајму ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне, у три примерка.

Сагласно одредбама члана 21ђ став 2. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам из става 1. овог члана садржи:

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

Одредбама става 3. истог члана Правилника прописано је да се потврда из става 2. овог члана издаје на захтев корисника средстава, односно страног лица, који мора да садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
 - 1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
 - 2) број и датум захтева;
 - 3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства

кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

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

5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

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

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

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

Корисник средстава, односно страном лице доставља један примерак оверене потврде из става 4. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе (став 6. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 21ђ став 7. Правилника, уз први захтев из става 3. овог члана, корисник средстава дужан је да Централни достави и податак о износу искоришћених средстава кредита, односно зајма.

Према одредби члана 21ђ став 8. Правилника, ако се преко сталне пословне јединице врши реализација пројекта финансираних из средстава кредита, односно зајма по основу уговора из члана 21д став 1. овог правилника, пореско ослобођење за промет добара и услуга који врши стална пословна јединица, а за који кориснику средстава рачун издаје лице које на територији Републике нема седиште (у даљем тексту: оснивач), може да оствари и обвезник ПДВ – стална пословна јединица тог оснивача, на основу потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издате кориснику средстава.

За промет добара и услуга из става 8. овог члана стална пословна јединица сачињава обрачун промета добара и услуга (у даљем тексту: обрачун), који доставља надлежном пореском органу уз пореску пријаву ПДВ (став 9. истог члана Правилника).

Одредбама члана 21ђ став 10. Правилника, обрачун из става 9. овог члана садржи нарочито:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ – сталне пословне јединице;
- 2) место и датум сачињавања и редни број обрачуна;
- 3) вредност промета добара и услуга за који је оснивач издао рачун кориснику средстава;
- 4) вредност промета добара и услуга извршеног сталној пословној јединици од стране претходних учесника у промету;
- 5) потпис овлашћеног лица.

У пореској пријави ПДВ за порески период у којем је сачињен обрачун, стална пословна јединица у пољу 001 Обрасца ПППДВ прописаног Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08 – Правилник о евиденционој и пореској пријави ПДВ) исказује податак о вредности промета добара и услуга за који је оснивач издао рачун кориснику средстава (став 11. истог члана Правилника).

Одредбом члана 21е Правилника прописано је да Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о кредиту, односно зајму, подацима о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, корисницима средстава и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника средстава и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам.

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о

изменама и допунама Правилника) прописано је да ако се по основу уговора о донацији или уговора о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, односно потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а по прописаној процедури, обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга непосредно кориснику средстава у оквиру спровођења пројекта финансираног из средстава кредита по основу уговора из члана 21д став 1. Правилника, не обрачунава и не плаћа ПДВ за тај промет, а има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Такође, када се преко сталне пословне јединице врши реализација пројекта финансираних из средстава кредита, односно зајма по основу уговора из члана 21д став 1. овог правилника, пореско ослобођење за промет добара и услуга који врши стална пословна јединица, а за који кориснику средстава рачун издаје лице које на територији Републике нема седиште (у даљем тексту: оснивач), може да оствари обвезник ПДВ – стална пословна јединица тог оснивача, на основу потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издате кориснику средстава. За тај промет обвезник ПДВ – стална пословна јединица сачињава обрачун који доставља надлежном пореском органу уз пореску

пријаву ПДВ (Образац ПППДВ). У пореској пријави ПДВ, у пољу 001, за порески период у којем је сачињен обрачун, обвезник ПДВ – стална пословна јединица исказује податак о вредности промета добара и услуга за који је оснивач издао рачун кориснику средстава. С тим у вези, по основу промета добара и услуга кориснику средстава, обвезник ПДВ – стална пословна јединица има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, независно од тога што рачун за тај промет издаје оснивач.

19. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз слике аутора Миће Поповића који врши физичко лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-74/2012-04 од 3.2.2012. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16в) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б).

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

Према одредбама члана 1. став 1. Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Сл. весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ“, бр. 17/1952, у даљем тексту: Споразум), државе уговорнице се обавезују да не наплаћују царину нити друге какве намете приликом увоза:

а) на књиге, публикације и документа наведеним у прилогу А овог Споразума;

б) на предмете просветног, научног или културног карактера наведеним у прилозима В, Ц, Д и Е овог Споразума, кад они одговарају условима које постављају ти прилози и кад представљају производе неке друге уговорне државе.

У складу са одредбама става 2. истог члана Споразума, одредбе става 1. овог члана неће представљати сметњу за једну државу уговорницу да наплаћује на увезене предмете:

а) таксе и друге унутрашње дажбине ма које природе оне биле, које се наплаћују приликом увоза или доцније, под условом да не прекорачују оне дажбине које непосредно или посредно терете сличне домаће производе;

б) друге намете и дажбине које нису царине, а које наплаћују државне или управне власти на увоз или приликом увоза, под условом да одговарају приближној цени коштања учињених услуга и да не представљају посредну заштиту домаћих производа нити увозне таксе фискалног карактера.

Сходно наведеном, мишљење Министарства финансија је да се на увоз слике аутора Миће Поповића који врши физичко лице не примењује пореско ослобођење из члана 26. тачка 1) Закона, већ да се на увоз предметног добра ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

20. Порески третман промета услуга организовања и спровођења континуиране медицинске едукације здравствених радника и

здравствених сарадника који врши обвезник ПДВ – Медицински факултет Универзитета у Крагујевцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-24/2012-04 од 2.2.2012. год.)

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

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 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Сагласно одредби члана 24. 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 ... 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи се на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Према одредбама члана 96. ст. 1. и 2. Закона о високом образовању („Сл. гласник РС“, бр. 76/00 ... 44/10), високошколска установа у оквиру своје делатности може реализовати програме образовања током читавог живота ван оквира студијских програма за које је добила дозволу за рад. Услови, начин и поступак реализације ових програма уређују се општим актом установе,

Лицу које је савладало програм из става 1. овог члана установа издаје уверење и оно нема статус студента, у смислу овог закона (члан 96. ст. 3. и 4. Закона о високом образовању).

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга организовања и спровођења континуиране медицинске едукације здравствених радника и здравствених сарадника, који врши обвезник ПДВ – Медицински факултет Универзитета у Крагујевцу, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се предметне услуге, према мишљењу Министарства финансија, не сматрају услугама за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза у смислу одредбе члана 25. став 2. тачка 13) Закона и одредбе члана 24. Правилника.

21. Време настанка промета услуге улагања у закупљену непокретност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-7/2012-04 од 2.2.2012. год.)

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона, у случају када закупац непокретности – обвезник ПДВ, на основу уговора о закупу, врши улагање у закупљену непокретност, сматра се да је закупац пружио услугу закуподавцу.

Одредбом члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

Сагласно наведеном, у пореском периоду у којем је завршена услуга улагања у закупљену непокретност, обвезник ПДВ – закупац дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

22. Порески третман првог преноса права располагања на делу новоизграђеног грађевинског објекта, тј. на економски дељивим целинама у оквиру дела новоизграђеног грађевинског објекта као улог у акционарско друштво, а који врши обвезник ПДВ – инвеститор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00035/2012-04 од 2.2.2012. 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.

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).

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на пренос дела имовине 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, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. У овим случајевима сматра се да стицалац дела имовине ступа на место преносиоца.

Међутим, на први пренос права располагања на делу новоизграђеног грађевинског објекта, тј. на економски дељивим целинама у оквиру дела новоизграђеног грађевинског објекта, као улог у акционарско друштво, а који врши обвезник ПДВ – инвеститор, ПДВ се обрачунава по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, с обзиром да није реч о преносу дела имовине у смислу члана 6. став 1. Закона, односно у смислу члана 3. став 1. Правилника. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона.

23. Да ли обвезник ПДВ има право да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра и услуге који није наплаћен у случају постојања правоснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара и услуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-79/2012-04 од 2.2.2012. год.)

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

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

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

У складу са одредбом члана 2. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 и 99/11, у даљем тексту: Закон о стечају), циљ стечаја јесте најповољније колективно намирење стечајних поверилаца остваривањем највеће могуће вредности стечајног дужника, односно његове имовине.

Стечај омогућава колективно и сразмерно намирење стечајних поверилаца, у складу са овим законом (члан 3. Закона о стечају).

У складу са одредбом члана 48. Закона о стечају, стечајни поверилац је лице које на дан покретања стечајног поступка има необезбеђено потраживање према стечајном дужнику.

Према одредби члана 148. став 1. Закона о стечају, стечајни судија доноси решење о закључењу стечајног поступка на завршном рочишту.

Одредбом члана 150. став 1. Закона о стечају прописано је да је организација која спроводи поступак принудне наплате у обавези да једном месечно и то последњег дана у месецу са пресеком стања на тај дан, свим судовима надлежним за спровођење стечајног поступка, достави обавештење о правним лицима са њихове територије која су обуставила сва плаћања у непрекидном трајању од најмање годину дана.

Обавештење из става 1. овог члана организација која спроводи поступак принудне наплате објављује у једном високотиражном дневном листу који се дистрибуира на целој територији Републике Србије и на својој интернет страни (став 3. истог члана Закона о стечају).

Сагласно одредби члана 150. став 4. Закона о стечају, по пријему обавештења из става 1. овог члана, стечајни судија по службеној дужности доноси решење о покретању претходног

стечајног поступка у коме се утврђује и постојање правног интереса поверилаца за спровођење стечајног поступка.

Према одредби члана 151. став 1. Закона о стечају, стечајни судија ће решењем о покретању претходног поступка одредити висину предујма из члана 59. став 1. овог закона и рок од 60 дана од дана објављивања решења у коме повериоци или стечајни дужник могу тражити спровођење стечајног поступка и положити предујам.

Решење из члана 150. став 4. овог закона објављује се на огласној табли суда и против њега није дозвољена жалба (став 2. истог члана Закона о стечају).

Према одредбама члана 152. ст. 1. и 2. Закона о стечају, ако у року из члана 151. став 1. овог закона буде уплаћен предујам, стечајни судија без одлагања заказује рочиште ради расправљања о постојању стечајног разлога за отварање стечајног поступка, и у том случају на даљи ток поступка примењују се одредбе овог закона о отварању и спровођењу стечајног поступка.

Сагласно одредби члана 152. став 3. Закона о стечају, ако предујам не буде уплаћен у року из члана 151. став 1. овог закона сматраће се да не постоји правни интерес поверилаца и стечајног дужника за спровођење стечајног поступка.

У складу са одредбама члана 153. став 1. Закона о стечају, у случају из члана 152. став 3. овог закона стечајни судија доноси решење којим:

- 1) отвара стечајни поступак над дужником;
- 2) утврђује испуњеност стечајног разлога трајније неспособности плаћања;
- 3) утврђује да не постоји интерес поверилаца и стечајног дужника за спровођење стечајног поступка;
- 4) закључује стечајни поступак.

Решење из члана 153. став 1. овог закона по правоснажности се доставља надлежном органу који води регистар

привредних субјеката, односно други одговарајући регистар и представља основ за брисање из тог регистра (члан 154. став 1. Закона о стечају).

Према одредбама члана 154. став 2. Закона о стечају, имовина стечајног дужника прелази у својину Републике Србије, чиме се не дира у раније стечена права обезбеђења и приоритетног намирења поверилаца на предметној имовини. Република Србија не одговара за обавезе стечајног дужника.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да, на основу правоснажног решења суда о закључењу стечајног поступка којим је окончан стечајни поступак над примаоцем добара и услуга, смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра и услуге који није наплаћен. Ако обвезник ПДВ накнадно прими износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је извршио смањење основице за обрачун ПДВ, дужан је да на тај износ обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Међутим, када је над примаоцем добара или услуга спроведен посебан поступак због дуготрајне неспособности за плаћање, а који је окончан правоснажним решењем о отварању и закључењу стечајног поступка из члана 153. став 1. Закона о стечају, у том случају, а према мишљењу Министарства финансија, обвезник ПДВ нема право да смањи основицу за обрачун ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра и услуге који није наплаћен, имајући у виду да обвезник ПДВ (у прописаном року, а на основу решења суда о покретању претходног поступка) није затражио спровођење стечајног поступка над примаоцем добара или услуга и положио предујам за вођење стечајног поступка, што значи да је пропустио да предузме правне радње у циљу наплате потраживања, тј. накнаде или дела накнаде за извршени промет добара или услуга.

24. Порески третман промета нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-72/2012-04 од 1.2.2012. 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 о ПДВ), 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 о ПДВ, обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Одредбом става 2. истог члана Закона о ПДВ 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 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 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 о ПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који набављена добра и примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона о ПДВ постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез, ако поседује документацију прописану Законом о ПДВ (рачун претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом, односно документацију о извршеном увозу добара, укључујући и доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара). С тим у вези, Министарство финансија указује да докази из члана 10. ст. 4. и 5. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05 и 68/11, у даљем тексту: Уредба) немају утицај на остваривање права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ, већ тим доказима обвезник ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике Србије ван територије АПКМ на територију АПКМ доказује да је извршио отпремање нафте и нафтних деривата на територију АПКМ, што значи да по том основу нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

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

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

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

Према одредби члана 2. Уредбе, на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон о ПДВ, прописи донети на основу Закона о ПДВ и ова уредба.

Одредбама члана 10. ст. 1. и 2. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом о ПДВ, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

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

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;

- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност добара.

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

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона о ПДВ и Уредбе, обвезник ПДВ који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ (независно од тога ко су купци предметних добара) није дужан да за промет тих добара обрачуна и плати ПДВ, под условом да поседује доказе да су предметна добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о

уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама, као и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ. Овим доказом сматра се документ из којег се неспорно може закључити да је за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ обрачунат ПДВ и документ да је тако обрачунати ПДВ плаћен.

25. Порески третман промета услуге омогућавања приступа интернет мрежи који врши страном лице домаћем лицу које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-66/2012-04 од 1.2.2012. год.)

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

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

Одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страном 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 страном лице не одреди пореског пуномоћника.

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

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (2) и (10) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о телекомуникационим услугама, услугама пруженим електронским путем и радио-телевизијским услугама.

У складу са наведеним законским одредбама, местом промета услуга омогућавања приступа интернет мрежи сматра се место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се услуге пружају, односно место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште.

Према томе, у случају када страном лице, тј. лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште пружа услуге омогућавања приступа интернет мрежи лицу које није обвезник ПДВ, Информационо-комуникационој установи „Академска мрежа Републике Србије –АМРЕС“ из Београда (у даљем тексту: прималац услуга), при чему страном лице није одредило пореског пуномоћника у Републици, у том случају обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, као порески дужник, има прималац услуга. С тим у вези, порески дужник – прималац услуга има обавезу да на накнаду за извршени промет предметних услуга обрачуна ПДВ, да за порески период у којем је настала пореска обавеза по основу ПДВ (календарски месец) поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, у складу са одредбама члана 50. ст. 3. и 4. Закона, као и да дуговани ПДВ плати у року од 10 дана по истеку пореског периода, у смислу одредаба члана 50. став 1. и члана 51. Закона.

26. Порески третман промета микробиолошког ђубрива

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-808/2011-04 од 27.1.2012. 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.

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 б) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног материјала, компоста са мицелијумом, комплетне крмне смеше за исхрану стоке и живе стоке.

Према одредби члана 5а 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, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник), ђубривима, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се ђубрива животињског или биљног порекла, непомешана или међусобно помешана или хемијски обрађена, ђубрива добијена мешањем или хемијском обрадом производа животињског или биљног порекла, као и минерална и хемијска ђубрива (азотна, фосфорна, калијумова и др).

Посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу

разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, укључујући и дописе Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде – Управе за заштиту биља број: 321-01-123-84/2011-11 од 5.12.2011. године, у којем се, између осталог, наводи „да се микробиолошка ђубрива примењују у биљној производњи, како конвенционалној тако и у органској, за побољшање снабдевања биљака хранљивим елементима, за стимулацију раста биљака, спречавање развоја фитопатогених микроорганизама и за заштиту биљака од токсичних материја“, и да та добра „спадају у групу ђубрива из члана 5а. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ-а („Сл. гласник РС“, бр. 108/2004, 130/2004–испр, 140/2004, 65/2005 и 63/2007)“ и број: 321-01-00188/2012-11 од 24.1.2012. године, на промет микробиолошког ђубрива ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се и увоз микробиолошког ђубрива ако је ово добро у истоветном називу разврстано, односно обухваћено прописом којим се уређује царинска тарифа.

27. Да ли се у укупан промет библиотеке урачунава и приход пренет из буџета Републике, односно јединице локалне самоуправе библиотеци – кориснику буџетских средстава?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-4/2012-04 од 26.1.2012. 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 одредбама члана 8. ст. 1. и 2. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице (став 3. истог члана Закона).

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

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет) у претходних 12 месеци није већи од 4.000.000 динара, односно ако при отпочињању обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

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

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

По истеку рока од две године, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године (став 5. члана 33. Закона).

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет (промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности) у износу већем од 4.000.000 динара, дужан је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве. С тим у вези, у укупан промет библиотеке, поред накнаде за услугу издавања књига, тзв. чланарине, урачунава се и приход који је, по основу обављања делатности у оквиру које се врши промет добара и услуга, пренет из буџета Републике, односно јединице локалне самоуправе библиотеци – кориснику буџетских средстава, с обзиром да се предметна средства сматрају накнадом за извршени промет.

28. Шта се сматра доказом да је физичко лице пољопривредник – обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода када се ради о праву на ПДВ надокнаду?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01192/2011-04 од 26.1.2012. год.)

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезници пореза на

доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

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

Сагласно одредби члана 34. став 3. Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује пољопривредне и шумске производе, односно прима пољопривредне услуге од пољопривредника из члана 34. Закона, дужан је да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара или услуга, о чему издаје признаницу, и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом). У овом случају, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ који је ПДВ надокнаду и вредност примљених добара или услуга платио пољопривреднику има право да ПДВ надокнаду одбије као претходни порез.

Пољопривредником из члана 34. Закона, који има право на ПДВ надокнаду по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, који врши обвезнику ПДВ, сматра се физичко лице које није обвезник ПДВ, а које је,

сходно одредбама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 91/11–УС), обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода као власник, ималац права коришћења или плодoуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез; којем је власник, ималац права коришћења или плодoуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез, издао земљиште у дугорочни закуп, ако уз сагласност закупаодавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу; један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плодoуживања, ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плодoуживања живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине; као и физичко лице које је, сходно прописима којима се уређује регистрација пољопривредних газдинстава, уписано у Регистру пољопривредних газдинстава као носилац или члан пољопривредног газдинства. Доказом да се физичко лице сматра пољопривредником – обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, сматра се решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, које гласи на име тог физичког лица, док се доказом да се ради о пољопривреднику уписаном у Регистар пољопривредних газдинстава који има право на ПДВ надокнаду, сматра фотокопија легитимације пољопривредног газдинства, односно фотокопија потврде да се ради о члану пољопривредног газдинства која се издаје на захтев члана пољопривредног газдинства. Фотокопију легитимације пољопривредног газдинства, односно фотокопију потврде да се ради о члану пољопривредног газдинства, закључно са 31.12.2009. године, издавала је Управа за трезор, док их од 1.1.2010. године издаје Управа за аграрна плаћања. С тим у вези, Министарство финансија указује да се

уверење локалне пореске администрације да је физичко лице обвезник пореза на имовину (на право на непокретности-пољопривредном земљишту у складу са прописима којима се уређују порези на имовину) не сматра доказом да је то физичко лице пољопривредник из члана 34. Закона.

29. Порески третман реализације уговора о пројекту „Израда софтвера за ГИС општине Коцељева“, финансираног из средстава донације Европске уније, а који је закључен између Општине Коцељева, као корисника донације, и обвезника ПДВ – носиоца конзорцијума, при чему је предметним уговором предвиђено да ће обвезник ПДВ – носилац конзорцијума вршити промет кориснику донације, а да ће остали чланови конзорцијума вршити промет обвезнику ПДВ – носиоцу конзорцијума

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2/2012-04 од 26.1.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 1ба), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 5. став 1. алинеја 6. Оквирног споразума Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница потврђеног Законом о ратификацији Оквирног споразума између Савезне Републике Југославије и Европске уније („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/2003), у циљу ефикасне примене овог Оквирног споразума, Савезна влада ће предузети све неопходне мере да обезбеди да се све локалне набавке које се врше у складу с програмима помоћи Заједнице ослобађају пореза на промет или неких других еквивалентних

фискалних оптерећења која спадају у надлежност савезних органа. С тим у вези, Савезна влада ће настојати да обезбеди пуну сарадњу Републике Србије и Републике Црне Горе.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу са одредбом члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... и 79/11, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

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

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

Корисник донације доставља Централни доказ којим се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације или имплементарног партнера, односно доказ којим се потврђује да ће добра или услуге непосредно платити давалац донације, списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и копије тих уговора (члан 21а став 4. Правилника).

Према одредби члана 21в став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 3) и 4) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице корисника донације, односно страног лица, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

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

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

- 1) назив и адресу издаваоца потврде – корисника донације, односно страног лица;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;

4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;

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

6) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

7) потпис и печат овлашћеног лица корисника донације, односно страног лица;

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

Изузетно од става 3. тачка 7) овог члана, ако страном лице нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају, уместо отиска печата, Централна доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације (одредба става 4. члана 21в Правилника).

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

Корисник донације, односно страном лице доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе (одредба става 6. члана 21в Правилника).

Сагласно наведеним одредбама Закона, Оквирног споразума и Правилника, код реализације уговора о пројекту „Израда софтвера за ГИС општине Коцељева“, финансираног из средстава донације Европске уније, а који је закључен између Општине Коцељева, као корисника донације, и обвезника ПДВ – носиоца конзорцијума, при чему је предметним уговором предвиђено да ће обвезник ПДВ – носилац конзорцијума вршити

промет кориснику донације, а да ће остали чланови конзорцијума вршити промет обвезнику ПДВ – носиоцу конзорцијума, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона може да оствари обвезник ПДВ – носилац конзорцијума по процедури прописаној Правилником. На промет добара и услуга који обвезници ПДВ – остали чланови конзорцијума врше обвезнику ПДВ носиоцу конзорцијума, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

30. Порески третман расхода лекова због протјека рока трајања, а који се предају лицу које их отпрема у иностранство у циљу уништавања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1241/2011-04 од 25.1.2012. 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 4. став 4. тачка 3) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

Одредбом члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, у даљем тексту: Уредба) прописано је

да се расходом сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

Према одредби члана 3. став 1. Уредбе, обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: обвезник) утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту.

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

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

Норматив расхода из става 1. овог члана изражава се у проценту од количине робе која је у одређеном пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата (став 3. члана 4. Уредбе).

Изузетно од члана 4. ове уредбе, на расход настао због протека рока трајања производа не плаћа се порез на додату вредност, под условом да је рок трајања утиснут одштампавањем на производу или је на други начин одређен од стране произвођача и ако је при утврђивању расхода био присутан представник Пореске управе. Ако се представник Пореске управе у року од пет дана од дана подношења захтева не одазове позиву обвезника, признају се утврђене количине исказане у записнику обвезника (члан 5. став 2. Уредбе).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на расход лекова настао због протека рока трајања, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је рок трајања лекова утиснут одштампавањем на производу или је на други начин одређен од стране произвођача и ако је при утврђивању расхода лекова био присутан представник Пореске управе. Ако се представник Пореске управе не одазове позиву обвезника ПДВ у року од пет дана од дана подношења захтева, у том случају признају се количине расхода исказане у записнику обвезника ПДВ. С тим у вези, Министарство финансија указује да обвезник ПДВ који је утврдио да је одређеним лековима протекао рок трајања и који те лекове предаје лицу које их у иностранство отпрема у циљу њиховог уништавања, треба да поседује записник Пореске управе, односно сопствени записник који садржи податке о утврђеном расходу добара (ако се представник Пореске управе није одазвао позиву обвезника у прописаном року) пре предаје предметних добара лицу које их отпрема у иностранство у циљу њиховог уништавања.

31. Порески третман промета услуге израде пројекта „Примена информационо-комуникационих технологија у локалним самоуправама“ који врши Факултет организационих наука на основу уговора закљученог са Министарством културе, информисања и информационог друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1243/2011-04 од 24.1.2012. 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 (члан 5. став 1. 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.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 15) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области науке и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Према одредби члана 26. 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 ... 79/11), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 15) Закона односи се на услуге из области науке и са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга израде пројекта „Примена информационо-комуникационих технологија у локалним самоуправама“, који врши Факултет организационих наука Универзитета у Београду на основу уговора закљученог са Министарством културе, информисања и информационог друштва, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за предметне услуге није прописано пореско ослобођење. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде који Факултет организационих наука Универзитета у Београду – пружалац услуга прима или треба да прими за предметни промет, без ПДВ.

32. Да ли обвезник ПДВ – прималац франшизе има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга израде реклама, постављање билборда и сл. које набавља да би пружио услуге рекламирања производа одређене робне марке даваоцу франшизе – страном привредном друштву, одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00012/2012-04 од 24.1.2012. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Према томе, обвезник ПДВ – прималац франшизе има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга израде реклама, постављање билборда и сл. које набавља да би пружио услуге из области економске пропаганде, у конкретном случају рекламирање производа робне марке „Carpisa“ даваоцу франшизе – страном привредном друштву, тј. привредном друштву са седиштем у иностранству, које производи предметна добра, одбије као претходни порез, ако поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом, имајући у виду да предметне услуге користи да би извршио промет услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет услуга из области економске пропаганде који је извршен у иностранству, а за

који би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

33. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када привредно друштво – обвезник ПДВ изгради на сопственом земљишту грађевински објекат без грађевинске дозволе и предметни грађевински објекат унесе као улог у друго привредно друштво чији је капитал купио у поступку приватизације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1179/2011-04 од 24.1.2012. 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.

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

У складу са одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04), 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.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када привредно друштво – обвезник ПДВ (у даљем тексту: улагач) изгради на сопственом земљишту грађевински објекат без грађевинске дозволе, при чему је изградња тог објекта започета од 1. јануара 2005. године, и предметни грађевински објекат унесе као улог у друго привредно друштво чији је капитал улагач купио у поступку приватизације (у даљем тексту: субјект приватизације), реч је о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Ако после извршеног првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, субјект приватизације (који је ступио у посед предметног објекта) врати грађевински објекат улагачу, на основу одлуке ових лица назване „одлуком о поништају правног посла“, са пореског аспекта сматра се да је субјект приватизације извршио други промет грађевинског објекта улагачу. Предметни промет, као и продаја враћеног грађевинског објекта трећем лицу, опорезују се порезом на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 78/11).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Обавеза подношења пореског биланса и пореске пријаве у случају спроведене статусне промене спајање уз припајање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-507/2011-04 од 29.2.2012. год.)

Према одредби члана 38. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, при чему је пословна година календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући, између осталог, и статусне промене.

Порески обвезник дужан је да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез, при чему се пореска пријава подноси у року од 10 дана од дана истека рока прописаног за подношење финансијских извештаја (члан 63. ст. 1. и 3. Закона).

Сагласно прописима о привредним друштвима (који су се примењивали у моменту када је конкретна статусна промена спроведена), спајање уз припајање јесте статусна промена којом

једно друштво престаје да постоји без ликвидације преносећи другом постојећем друштву целу своју имовину и обавезе (друштво стицалац), у замену за издавање акција или удела акционарима или члановима друштва престалог спајањем од стране друштва стицаоца, а ако је потребно и новчану доплату која не прелази 10% номиналне вредности тако издатих акција или њихове рачуноводствене вредности код акција без номиналне вредности. Свако привредно друштво које учествује у статусној промени сачињава финансијски извештај (закључни рачун) према стању на дан обрачуна статусне промене, у складу са законом којим се уређује рачуноводство и ревизија, при чему се пријава за регистрацију статусне промене подноси најкасније у року од осам месеци од дана обрачуна статусне промене.

Према Закону о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 111/09), правно лице, односно предузетник, код кога настану статусне промене (спајање, подела и одвајање) саставља финансијске извештаје на дан утврђен у одлуци о промени, при чему се такви извештаји (сходно наведеним прописима) сматрају ванредним финансијским извештајима, који се достављају Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) у року од 60 дана од дана када су ти извештаји састављени. Пословне промене настале између дана биланса и дана уписа у регистар привредних субјеката обухватају се у пословним књигама претходног правног лица или новог правног лица, што се утврђује у одлуци о промени.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог захтева, обвезник је статусном променом спајање уз припајање престао да постоји, при чему је као датум статусне промене одређен 31. децембар 2010. године. Статусна промена регистрована је у Агенцији дана 22. јуна 2011. године, а пословне промене, настале између дана статусне промене и дана регистрације статусне промене у Агенцији, евидентирани су

(сагласно одлуци о статусној промени) у пословним књигама друштва стицаоца.

С тим у вези, уколико су пословне промене, настале између дана статусне промене (која је спроведена сагласно прописима који уређују привредна друштва) и дана регистрације статусне промене у Агенцији, евидентирани у пословним књигама друштва стицаоца, мишљење Министарства финансија је да је обвезник који (услед извршене статусне промене) престаје да постоји, дужан да (сагласно члану 63. Закона), у року од 10 дана од дана истека рока прописаног за подношење (ванредних) финансијских извештаја, поднесе надлежном органу Пореске управе, порески биланс и пореску пријаву у којој ће обрачунати коначну обавезу по основу пореза на добит правних лица, закључно са даном статусне промене.

2. Право на порески кредит по основу члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник у току 2011. године извршио улагања у изградњу објекта који ће користити за обављање делатности, при чему је од надлежног органа добио локацијску дозволу, али поступак за издавање грађевинске дозволе није окончан до момента састављања пореског биланса

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-109/2012-04 од 28.2.2012. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се

одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање. Неискоришћени део пореског кредита може се пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 50%, односно 70% обрачунатог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година.

Право на порески кредит за улагања извршена у пореском периоду за који се тражи признавање пореског кредита (подношењем Обрасца ПК који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица – „Сл. гласник РС“, бр. 99/10, 8/11 и 13/12, у даљем тексту: Правилник) признаје се обвезнику и по основу улагања извршених у изградњу објекта – пословног простора за обављање делатности, које обвезник у својим пословним књигама, а у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ евидентира на одговарајућем рачуну групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, као основно средство у свом власништву.

Према Закону о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 81/09), грађење објекта врши се на основу грађевинске дозволе коју решењем издаје надлежни орган, а на основу захтева уз који се прилаже (тим законом) прописана документација.

У конкретном случају, обвезник је у току 2011. године (како произилази из садржине поднетог захтева) извршио улагања у изградњу објекта, који ће користити за обављање делатности, а за коју је (од надлежног органа) добио решење о локацијској дозволи за изградњу. Такође, у истом пореском периоду, обвезник је, сагласно Закону о планирању и изградњи, поднео захтев за издавање грађевинске дозволе, при чему

поступак за издавање предметне дозволе, у моменту састављања пореског биланса (за 2011. годину), није окончан.

С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагања у изградњу објекта (који ће користити за пословне сврхе), као основног средства у власништву, и та улагања у својим пословним књигама (а у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ) евидентира на рачуну 027 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства у припреми (на коме се исказују улагања у ова средства, од дана улагања до дана почетка коришћења), обвезник (у том случају), а према мишљењу Министарства финансија, има право на порески кредит (по члану 48. Закона) за порески период у коме су улагања извршена и за који је поднет Образац ПК, сагласно одредби члана 7. Правилника.

Међутим, уколико обвезник у наредном, односно неком од наредних пореских периода оконча улагања по основу којих не изврши пренос са основног средства у припреми на прибављено основно средство које користи за обављање делатности, односно не евидентира то основно средство у својим пословним књигама, губи право на порески кредит и дужан је да, сагласно Закону, плати порез који би платио да није користио порески кредит.

Такође, у случају да орган надлежан за издавање грађевинске дозволе, а сагласно члану 135. Закона о планирању и изградњи, решењем одбије захтев за издавање грађевинске дозволе, обвезник губи право на порески кредит и дужан је да, на начин прописан Законом, обрачуна и плати порез који би платио да није користио порески кредит.

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.

3. Утврђивање набавне вредности у текућем пореском периоду сталних средстава разврстаних у групе амортизације од II до V која су стечена путем статусне промене

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00058/2012-04 од 27.2.2012. год.)

Одредбом члана 10. ст. 5. и 6. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација за стална средства разврстана у групе од II до V утврђује применом дегресивне методе на вредност средстава разврстаних по групама. Основицу за амортизацију у првој години чини набавна вредност, а у наредним периодима неотписана вредност.

Чланом 4. Правилника уређено је, између осталог, да се амортизација за стална средства разврстана у групе амортизације од II до V обрачунава применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних средстава групе (салдо групе) утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године.

Према члану 4а став 2. Правилника, за стална средства разврстана у групе од II до V, која су стечена путем статусне промене, набавна вредност у текућем пореском периоду је неотписана вредност тих средстава код обвезника који их преноси путем статусне промене, утврђена на начин да се појединачна вредност тих средстава умањује за припадајући износ пореске

амортизације који се односи на свако средство посебно. Ставом 3. истог члана прописано је да за стална средства разврстана у групе од II до V која се у пореском периоду преносе путем статусне промене, обвезник утврђује почетни салдо групе тако што из салда групе утврђеног на крају претходног пореског периода искључује средства пренета путем статусне промене и то по набавној вредности тих средстава умањеној за припадајући износ пореске амортизације тих средстава.

Обрачун (годишње) пореске амортизације сталних средстава разврстаних у групе од II до V врши се на Обрасцу ОА – Обрачун амортизације сталних средстава и то применом (за сваку амортизациону групу) прописане стопе на одговарајућу основицу утврђену у колони 5 Обрасца ОА (почетни салдо групе увећан за прибављена и умањен за отуђена стална средства, независно од тога када су у току године средства прибављена или отуђена, односно независно од стварне дужине коришћења сталног средства у пореском периоду).

У складу са Законом и Правилником, на исти начин пореска амортизација обрачунава се и у случају када је порески период за који се саставља порески биланс краћи од календарске године (између осталог, у случају престанка обављања делатности услед статусне промене), у оквиру кога обвезник прибавља или отуђује средства.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, у случају када обвезник (у току године) прибави стална средства путем статусне промене, на салдо групе утврђен у колони 5. Обрасца ОА (коју чини почетни салдо групе плус прибављена средства, између осталог и путем статусне промене на начин прописан одредбом члана 4а став 2. Правилника, минус отуђена средства током периода), примењује се одговарајућа стопа амортизације прописана Правилником, а тако добијен износ амортизације исказује се у колони 7. Обрасца ОА. У колони 8. Обрасца ОА исказује се неотписана вредност на крају године, коју

чини износ (неотписане вредности) из колоне 5. Обрасца ОА умањен за износ амортизације из колоне 7. тог обрасца.

Обвезник који у току године отуђи стална средства преносом тих средстава услед статусне промене на друштво стицаоца или ново друштво, то отуђење исказује у колони 4. Обрасца ОА – Отуђена средства током године и (на начин прописан одредбом члана 4а став 3. Правилника) умањује салдо групе на крају године, односно на крају пореског периода (колоне 5. Обрасца ОА), тако да за отуђена средства (пренета путем статусне промене) у пореском периоду не обрачунава пореску амортизацију.

Према томе, и обвезник који у току године престаје да постоји услед статусне промене, и с тим у вези сва стална средства преноси друштву стицаоцу или новом друштву, тако извршено отуђење сталних средстава исказује на начин прописан одредбом члана 4а став 3. Правилника (у колони 4. Обрасца ОА), што значи да за отуђена средства (пренета путем статусне промене) у пореском периоду (од 1. јануара до 30. јуна 2011. године) не обрачунава пореску амортизацију, односно не исказује расход по том основу.

4. Начин признавања расхода за утврђивање опорезиве добити по основу исправке вредности појединачних потраживања за банке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01229/2011-04 од 21.2.2012. год.)

Одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима

којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према члану 16. став 1. Закона, на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да је то потраживање у књигама обвезника отписано као ненаплативо;

3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем.

Према ставу 2. истог члана, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана.

За износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања из става 2. овог члана, који су били признати у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши отпис вредности истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из става 1. овог члана (члан 16. став 3. Закона).

У складу са одредбом члана 22а став 1. Закона, на терет расхода у пореском билансу банке признаје се увећање исправке вредности потраживања билансне активе и резервисања за губитке по ванбилансним ставкама, која су у складу са унутрашњим актима банке исказана у билансу успеха на терет расхода у пореском периоду, до висине одређене у складу са прописима Народне банке Србије.

Према томе, начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања за обвезнике из члана 1. став 1. овог закона (осим, између осталог, за банке), прописан је чланом 16. став 2. Закона, док је начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања за банке прописан чланом 22а став 1. Закона.

У случају када обвезник (банка) у својим пословним књигама врши евидентирање преноса потраживања из билансне у ванбилансну евиденцију, Министарство финансија напомиње да се за пореске сврхе признају расходи у износима утврђеним у билансу успеха (осим оних за које је Законом прописан другачији начин утврђивања), па је с тим у вези, а према мишљењу Министарства финансија, банка дужна да (за износ целокупног потраживања) увећа приходе у пореском билансу који подноси за порески период у коме врши пренос потраживања из билансне у ванбилансну евиденцију, уколико кумулативно не испуни услове из члана 16. став 1. Закона.

5. Порески третман добити коју остварује огранак нерезидентног обвезника који обавља послове изградње и реновирања грађевинских објеката у Републици, а које (у оквиру програма подршке Републици Србији) финансира Влада САД

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1223/2011-04 од 8.2.2012. год.)

1. Према одредби члана 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10 и 101/11, у даљем тексту: Закон), нерезидентни обвезник подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике, при чему је нерезидентни обвезник, у смислу овог закона, правно лице које је основано и има седиште стварне управе и контроле ван територије Републике. Стална пословна јединица је свако стално место пословања преко којег нерезидентни обвезник обавља делатност, а нарочито: огранак; погон; представништво; место производње, фабрика или радионица; рудник, каменолом или

друго место експлоатације природног богатства (члан 4. став 1. Закона).

У смислу члана 5. став 1. Закона, нерезидентни обвезник који обавља делатност на територији Републике пословањем преко сталне пословне јединице која води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника који обављају делатност), опорезиву добит утврђује у складу са овим законом и подноси за сталну пословну јединицу порески биланс на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10 и 8/11, у даљем тексту: Правилник о пореском билансу), као и пореску пријаву на Обрасцу ПДО који је прописан Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10, у даљем тексту: Правилник о пореској пријави).

У конкретном случају, нерезидентни обвезник (преко огранка основаног у Републици) обавља послове изградње и реновирања грађевинских објеката у Републици, а које (у оквиру програма подршке Републици Србији) финансира Влада САД.

Према члану 3. тачка б) Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о економској, техничкој и другој сродној помоћи (у даљем тексту: Споразум), свака државна или приватна организација одговорна за реализацију програма помоћи САД, која обавља послове у вези са програмима помоћи САД и која се плаћа из финансијских средстава програма помоћи САД, биће изузета од сваког пореза на приход, пореза за социјално осигурање и других пореза који важе у СРЈ, или било којој њеној јединици, у вези са дохотком оствареним по основу активности у СРЈ, при чему

се приход остварен по основу других активности не изузима овим споразумом од пореза сходно законима СРЈ. Овај споразум потврђен је Законом о ратификацији Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о економској, техничкој и другој сродној помоћи („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2005).

Имајући у виду да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да су опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују, мишљење Министарства финансија је да се огранак нерезидентног обвезника који остварује добит искључиво обављањем послова у циљу реализације програма помоћи сходно наведеном споразуму, ослобађа плаћања пореза на добит правних лица.

Међутим, уколико огранак остварује добит и обављањем других активности (које Споразумом нису изузете од опорезивања), на тако утврђену добит (у пореском билансу), огранак, у складу са Правилником о пореској пријави, обрачунава (на Обрасцу ПДО) и плаћа порез на добит правних лица.

2. Одредбом члана 1. став 2. Правилника о садржају пореског биланса, прописано је да порески биланс (на Обрасцу ПБ 1) подноси и стална пословна јединица нерезидентног обвезника која обавља делатност на територији Републике и пословне књиге води у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак). С тим у вези, огранак, у конкретном случају, подноси надлежном органу Пореске управе порески биланс и пореску пријаву (на Обрасцу ПДО), у оквиру које (у делу 9. и 10) наводи чињенице и приложене доказе који су од значаја за утврђивање опорезива добити, односно пореског ослобођења (за

добит насталу искључиво обављањем активности предвиђених Споразумом, у конкретном случају).

6. Порески третман камате код дуга према повезаном лицу у случају када обвезник, приликом изградње пословног објекта средствима зајма добијеним од свог повезаног лица, камату по основу тог зајма приписује набавној вредности предметног објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00153/2011-04 од 8.2.2012. год.)

1. У конкретном случају, обвезник је, у циљу изградње пословног објекта, добио новчана средства (по основу уговора о зајму) од свог повезаног лица, при чему камату на позајмљена средства не исказује (у својим пословним књигама) као расход текућег периода, већ ту камату, сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС 23 (Трошкови позајмљивања), под условима прописаним наведеним МРС, директно приписује стицању предметног средства, односно капитализује је као део набавне вредности тог средства.

Са становишта Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон), начин утврђивања „камате ван дохвата руке“ (и спречавање утањене капитализације) прописан је одредбом члана 62. Закона. Наиме, у смислу одредбе члана 62. Закона, код дуга према повериоцу са статусом повезаног лица из члана 59. ст. 2. до 5. овог закона, пореском обвезнику се признаје као расход у пореском билансу износ камате и припадајућих трошкова на кредит, односно зајам добијен од повезаног лица у износу до висине четвороструке (за банке десетоструке) вредности обвезничковог сопственог капитала.

Ограничење камате код дуга према повезаном лицу утврђује се у складу са чланом 6. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10 и 8/11, у даљем тексту: Правилник), на Обрасцу ОК – Ограничење камате код дуга повезаном лицу, који је прописан тим правилником.

У складу са наведеним, у случају када обвезник, приликом изградње пословног објекта средствима зајма добијеним од свог повезаног лица, камату по основу тог зајма, под условима прописаним МРС 23, приписује набавној вредности предметног објекта, мишљење Министарства финансија је да се, у том конкретном случају, не примењују одредбе члана 62. Закона, односно члана 6. Правилника (које се односе на начин ограничења признавања расхода у пореском билансу обвезника по основу камате код дуга према повезаном лицу), имајући у виду да обвезник, у конкретном случају, по основу предметне камате (а сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС 23) није исказао расход у својим пословним књигама.

Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 101/11) прописано да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини. Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини дисимуловани правни посао. Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.

2. Према одредбама члана 62. Закона, односно члана 6. Правилника, под припадајућим трошковима код дуга према повезаном лицу, подразумевају се накнаде и провизије које клијент

плаћа за одобравање кредита (као нпр. трошкови обраде кредита, осигурања кредита и сл), те, с тим у вези, курсне разлике обрачунате по основу главнице, односно камате код дуга у страниј валути, не представљају припадајуће трошкове, у смислу Закона и Правилника.

7. Признавање расхода за утврђивање опорезиве добити у случају када обвезник изврши продају неисправљеног дела потраживања по вредности нижој од оне по којој је то потраживање исказано у његовим пословним књигама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00601/2011-04 од 8.2.2012. год.)

Према одредби члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања од лица којима се истовремено дугује, под условом:

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

Према ставу 2. истог члана, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана.

За износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања из става 2. овог члана, који су били признати у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши отпис

вредности истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из става 1. овог члана (члан 16. став 3. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник изврши продају неисправљеног дела потраживања по вредности нижој од оне по којој је то потраживање исказано у његовим пословним књигама, за износ разлике остварене у том случају, а која се у пословним књигама обвезника (сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ) евидентира као расход, обвезник је, према мишљењу Министарства финансија, дужан да увећа приходе у пореском билансу који се подноси за порески период у коме је извршена продаја потраживања, уколико није кумулативно испунио услове прописане одредбом члана 16. став 1. тач. 1) до 3) Закона.

Такође, за износ расхода по основу исправке вредности потраживања који је, као такав, био признат у пореском билансу (претходног, односно неког од претходних пореских периода), увећавају се приходи у пореском билансу који се подноси за порески период у коме је обвезник извршио продају неисправљеног дела (истих) потраживања, уколико нису кумулативно испуњени услови прописани одредбом члана 16. став 1. тач. 1) до 3).

8. Да ли је Ветеринарска установа „Ветерина Београд“ обвезник пореза на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-01-487/2011-04 од 26.1.2012. год.)

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као привредно

друштво или задруга), ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

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

Недобитне организације могу, у складу са Законом, да остваре право на пореско ослобођење. Наиме, према одредби члана 44. ст. 1. и 2. Закона, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица недобитна организација која у години за коју се одобрава право на ослобођење оствари вишак прихода над расходима до 400.000 динара, под следећим условима: да недобитна организација не расподељује тако остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима; да лична примања која недобитна организација исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима не прелазе износ двоструког просека за делатност у којој је недобитна организација разврстана; да недобитна организација не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица. Право на ослобођење нема недобитна организација која оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара, као ни недобитна организација која има монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује сузбијање монополског или доминантног положаја.

Недобитне организације основицу за обрачун пореза на добит утврђују на Обрасцу ПБН – Порески биланс за друго правно

лице које примењује контни план за буџетски систем, односно на Обрасцу ПБН 1 – Порески биланс за друго правно лице које примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике (који су прописани Правилником) и то тако што у Обрасцу ПБН, односно ПБН 1 исказују одговарајуће приходе остварене на тржишту и расходе везане за остварење прихода на тржишту за период за који се саставља порески биланс.

Ветеринарска установа „Ветерина Београд“ (у даљем тексту: Установа) је правно лице основано у складу са Законом о јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 42/91 ... 79/05), чији је оснивач Град Београд, који је оснивачка права преузео од Републике Србије – Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде. Установа се финансира из средстава које обезбеђује оснивач; сопствених прихода и средстава стечених путем спонзорства, донаторства и на други начин у складу са законом.

У складу са наведеним, Установа, основана у складу са прописима који уређују јавне службе, са аспекта Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију, која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему (Установа) постаје обвезник плаћања пореза на добит у случају да оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара.

Министарство финансија напомиње да је Законом о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 101/11), који је ступио на снагу 7. јануара 2012. године, а чије се одредбе примењују на утврђивање, обрачунавање и плаћање пореске обавезе почев за 2012. годину, омогућено правним лицима, основаним у складу са посебним прописима (а не у складу са законом који уређује привредна друштва), да, уколико приходе остварују претежно продајом производа на тржишту или

вршењем услуга уз накнаду, порез на добит (за 2012. годину) утврђују као и обвезници из члана 1. ст. 1. и 2. Закона (привредно друштво или задруга), при чему се претежно оствареним приходима од продаје производа на тржишту или вршења услуга уз накнаду, у смислу овог закона, сматрају приходи остварени у пореском периоду у износу већем од 80% од укупно остварених прихода обвезника, исказаних у финансијским извештајима.

9. Лица која се сматрају лицима повезаним са обвезником

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-5/2012-04 од 20.1.2012. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама или стварањем обавеза међу повезаним лицима, с тим што су повезана лица дефинисана 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.

У складу са наведеним законским одредбама, лицем повезаним с обвезником сматра се оно физичко или правно лице у

чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке, при чему се омогућеном контролом сматра власништво над (најмање) половином акција или удела у капиталу другог привредног друштва. Међутим, уколико ни једно лице не поседује акције у износу од 50% и више у капиталу тог привредног друштва, тада се и поседовање највећег износа акција сматра омогућеном контролом, па се, с тим у вези, та лица сматрају повезаним лицима.

Према томе, уколико су (као у конкретном случају) три физичка лица власници акција у капиталу затвореног акционарског друштва у износу од 22,5% акција, при чему износ од 22,5% акција представља појединачно највећи део акција (у капиталу предметног акционарског друштва), имајући у виду да преостали акционари поседују акције у износу мањем од наведеног износа, мишљење Министарства финансија је да се, у том случају, та (три) физичка лица сматрају, у складу са Законом, повезаним лицима са обвезником (затвореним акционарским друштвом).

Такође, а сагласно наведеним одредбама Закона, уколико (у конкретном случају) исто физичко лице (поред учешћа у капиталу обвезника) има и учешће у капиталу другог привредног друштва (које је, истовремено, власник капитала обвезника у одређеном проценту), при чему (то) физичко лице непосредно или посредно учествује у управљању, контроли или капиталу на начин предвиђен у ст. 3. и 4. члана 59. овог закона, Министарство финансија сматра да се обвезник и (друго) привредно друштво сматрају повезаним лицима, у смислу Закона.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореске обавезе, односно пореског третмана трансакција међу повезаним лицима, сходно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји непокретности – пословног простора, закљученог 1970. године између ГП „Хидроградња“ и правног лица (претходни пренос) од кога је физичко лице стекло право својине на предметном пословном простору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00022/2012-04 од 27.2.2012. год.)

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

Преносом у 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).

Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а Закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос (члан 29. став 8. Закона).

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

Према одредби члана 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Према томе, пренос уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору на који се не плаћа порез на додату вредност, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Плаћање дугованог износа пореза на пренос апсолутних права утврђеног на пренос уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору по основу једног правног посла (у конкретном случају, како се наводи, по основу уговора о купопродаји закљученог 2011. године између правног лица као продавца и физичког лица као купца, који пренос није био први пренос права располагања на конкретном пословном простору), не доводи до престанка пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права на конкретном пословном простору по основу правног посла који му је претходио (правног посла између продавца и његовог правног претходника, у даљем тексту: претходни пренос) ако постоји пореска обавеза по основу тог – претходног преноса.

С тим у вези, ако се порез на пренос апсолутних права, односно одговарајући порез чији је предмет опорезивања промет непокретности и права, није плаћао на претходни пренос уз накнаду права својине на пословном простору по основу уговора између правних лица, по прописима који су били у примени у време

када је закључен конкретни уговор и пренос права својине извршен у складу са прописима, нема законског основа да се на тај пренос утврђује пореска обавеза на пренос апсолутних права по одредбама Закона, независно што је порески орган сада сазнао за тај пренос.

Међутим, ако се порез на пренос апсолутних права, односно одговарајући порез, плаћао на претходни пренос права својине на пословном простору по основу уговора закљученог између правних лица, по прописима који су били у примени у време када је закључен конкретни уговор и пренос права својине на пословном простору извршен у складу са прописима, за који порески орган сада сазна, па пореска обавеза сада настане, порез на пренос апсолутних права плаћа се по одредбама Закона, с обзиром да се пореска обавеза утврђује на основу прописа који су на снази у време њеног настанка.

Министарство финансија напомиње да је Закон о порезу на промет непокретности и права („Сл. гласник СРС“, бр. 32/68 и 29/69, у даљем тексту: ЗППНП), који је ступио на снагу 11. августа 1968. године и био у примени до 31. децембра 1971. године (тј. у време када је, како се наводи, између ГП „Хидроградња“ и правног лица од кога је физичко лице купило непокретност, закључен конкретни уговор о купопродаји непокретности), уређивао да се порез на промет непокретности и права на територији Социјалистичке Републике Србије плаћа по одредбама Основног закона о порезу на промет непокретности и права („Сл. лист СФРЈ“, бр. 12/65), тог закона и прописа донетих на основу тих закона.

Поред пореских ослобођења прописаних чланом 6. став 1. ЗППНП, покрајинска скупштина је могла прописати и друге случајеве који нису обухваћени у ставу 1. тог члана за које се не плаћа порез на промет непокретности и права (члан 6. став 3. ЗППНП).

Према члану 1. Основног закона о порезу на промет непокретности и права („Сл. лист СФРЈ“, бр. 12/65, у даљем тексту: Основни закон), порез на промет се могао увести на промет непокретности и права, а уводила га је општинска скупштина својом одлуком.

Према одредбама члана 5. став 1. тачка 1) и ст. 2. и 3. Основног закона, порез на промет непокретности и права, између осталог, није се плаћао:

– кад се између друштвено-политичких заједница, државних органа, радних и других организација врши уз накнаду пренос права коришћења непокретности које су у друштвеној својини,

– у случајевима предвиђеним посебним законом,

– у случајевима прописаним републичким законом односно општинском одлуком.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у сваком конкретном случају надлежни порески орган ће у поступку утврђивања пореске обавезе, на основу пружених доказа, утврдити када је основ претходног преноса настао и пренос извршен, да ли је предмет преноса било право својине на непокретности или право коришћења непокретности у друштвеној својини, које правно лице је било преносилац права (на пример, радна или друга организација у друштвеној својини ...), да ли је – према месту непокретности на којој је пренос права извршен, одлуком општинске скупштине, односно покрајинске скупштине – која је била на снази у то време, био уведен порез на промет непокретности и права и ако је био – да ли се у време када

је основ преноса настао и пренос извршен, према прописима (укључујући и општинску одлуку и евентуално – покрајинску одлуку, на територији на којој се непокретност налази) – тај порез плаћао на пренос права на непокретности.

2. Да ли општина или јавно предузеће чији је оснивач општина плаћа порез на пренос апсолутних права приликом отуђења уз накнаду непокретности из члана 82. став 9. Закона о јавној својини које су код Републичког геодетског завода уписане као државна својина Републике Србије са правом коришћења конкретног јавног предузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00031/2012-04 од 20.2.2012. год.)

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

Одредбом члана 24. тачка 1) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

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

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

У случају из члана 24. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице на које се преноси апсолутно право (члан 25. став 5. Закона).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је порески обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбама члана 82. ст. 1, 3, 8. и 9. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11) прописано је да се право својине јавног предузећа и друштва капитала на непокретностима из члана 72. ст. 7, 8. и 9. тог закона стиче уписом у јавну евиденцију о непокретностима и правима на њима. Јавно предузеће односно друштво капитала, као и њихова зависна друштва подносе захтев за упис права својине у року од две године од дана ступања на снагу овог закона. Уколико се захтев за упис права својине за одређену непокретност не поднесе у року из става 3. тог члана, или тај захтев буде правоснажно одбијен, орган надлежан за упис права на непокретностима извршиће, по службеној дужности, упис права јавне својине Републике Србије – ако је реч о захтеву јавног предузећа, односно друштва капитала чији је оснивач Република Србија, а ако је реч о захтеву јавног предузећа односно друштва капитала чији је оснивач аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе – орган надлежан за упис извршиће, по службеној дужности, упис права јавне својине аутономне покрајине односно јединице локалне самоуправе ако су за то испуњени услови прописани тим законом. До уписа права својине подносиоца захтева за упис, односно права јавне својине оснивача из става 8. тог члана, јавно предузеће и друштво капитала који имају право коришћења задржавају право коришћења на предметним непокретностима са правима и обавезама које имају на дан ступања на снагу тог закона. Отуђење овог права не може се извршити без сагласности оснивача, а акт о отуђењу супротно тој одредби ништав је.

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на непокретности (на који се не плаћа ПДВ), осим у случају када се у складу са Законом оствари право на пореско ослобођење.

Када је обвезник пореза на пренос апсолутних права општина као јединица локалне самоуправе, порез на пренос апсолутних права се не плаћа применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона.

Међутим, када је обвезник пореза на пренос апсолутних права јавно предузеће чији је оснивач јединица локалне самоуправе, нема основа да оно оствари право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона.

По постављеном питању Министарство финансија није у могућности да конкретизује одговор имајући у виду да се из садржине захтева за мишљење не може закључити шта представља основ преноса права својине на непокретности (да ли је то уговор, одлука државног органа ...), па, с тим у вези, ни ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права. Такође, као претходно се, у конкретном случају, поставља питање да ли ималац права коришћења непокретности може стицаоцу пренети право својине на непокретности тј. више права него што сам има (тј. да ли је такав пренос дозвољен), о чему би требало прибавити мишљење надлежног органа.

2. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање мишљења по питању да ли приходи од отуђења непокретности припадају јавном предузећу или општини (као оснивачу тог предузећа), односно да ли је оснивач овлашћен да својом одлуком одреди коме ће ти приходи припасти.

3. Да ли се привредним друштвима која су обвезници пореза на имовину, а налазе се у поступку ликвидације, утврђује порез на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00026/2012-04 од 7.2.2012. год.)

1. Према одредби члана 4. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09,

101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, осим када је Законом друкчије уређено.

Према одредби члана 20. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 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, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), пореску обавезу правног лица у ликвидацији испуњава ликвидациони управник из новчаних средстава правног лица, укључујући приходе од продаје имовине.

Пореску обавезу пословне јединице правног лица у ликвидацији непосредно испуњава правно лице чији је део та јединица, а ако је у ликвидацији и правно лице, пореску обавезу испуњава ликвидациони управник (члан 20. став 2. ЗПППА).

Ако правно лице у ликвидацији нема довољно новчаних средстава да испуни пореску обавезу у целости, укључујући и приходе од продаје имовине, преостали порески дуг платиће оснивачи, односно чланови правног лица ако су, у складу са законом, статутом или оснивачким актом правног лица солидарно одговорни за обавезе правног лица (члан 20. став 3. ЗПППА).

Према одредби члана 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), друштво стиче својство правног лица регистрацијом у складу са законом којим се уређује регистрација привредних субјеката (у даљем тексту: закон о регистрацији).

Одредбом члана 527. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да покретање ликвидације не спречава одређивање и спровођење извршења против друштва у ликвидацији, нити вођење других поступака који се воде против или у корист друштва у ликвидацији.

Према одредби члана 538. став 1. Закона о привредним друштвима, у току ликвидације друштво одлуком ортака, комплементара, односно скупштине може обуставити ликвидацију и наставити са пословањем.

По окончању ликвидације друштво се брише из регистра привредних субјеката у складу са законом о регистрацији (члан 543. став 2. Закона о привредним друштвима).

Имајући у виду да привредно друштво у ликвидацији задржава својство правног лица све до окончања поступка ликвидације и брисања из регистра привредних субјеката у складу са законом којим се уређује регистрација привредних субјеката, покретање поступка ликвидације над обвезником пореза на имовину – привредним друштвом није законски основ за престанак пореске обавезе по основу пореза на имовину, нити представља правну сметњу да надлежни орган јединице локалне самоуправе утврди пореску обавезу том друштву, коју испуњава ликвидациони управник из новчаних средстава правног лица, односно друга лица из члана 20. ст. 1, 2. и 3. ЗПППА.

4. Да ли је Пореска управа овлашћена да купцима станова у стамбеним зградама изда доказ да не постоји пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права у случају када је на пренос права својине на тим становима извршен између привредног друштва – продавца станова и стамбене задруге – његовог правног претходника (инвеститора предметних станова и преносиоца права) порез на пренос апсолутних права утврђен, али исти није наплаћен из разлога што је и над продавцем и над његовим правним претходником закључен стечајни поступак, при чему дуговани порез и споредна пореска давања (за које је

потраживање благовремено пријављено) нису наплаћени из стечајне масе јер у њој није било имовине (ни код једног стечајног дужника)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1215/2011-04 од 2.2.2012. год.)

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

Одредбом члана 42. став 2. Закона прописано је да 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 одредби члана 38а Закона, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон.

Дакле, купац стана није обвезник пореза на пренос апсолутних права, нити јемац за измирење пореске обавезе, на пренос по основу правног посла у коме није био уговорна страна, што значи ни по основу правног посла који је претходио уговору о купопродаји по основу кога је купио стан.

Стога, купац стана није у обавези да измири неизмирену пореску обавезу по основу пореза на пренос апсолутних права из правног посла у коме није био уговорна страна, који је претходио уговору о купопродаји по основу кога је купио стан, осим у случају кад је законом којим су уређени порески поступак и пореска администрација прописано да је друго лице одговорно за испуњење пореске обавезе пореског обвезника.

Плаћање дуваног износа пореза на пренос апсолутних права утврђеног на пренос права својине на стану по основу једног правног посла (у конкретном случају, по основу уговора о купопродаји стана закљученог између продавца и купца стана), не доводи до престанка пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права на конкретној непокретности по основу правног посла који му је претходио (правног посла између продавца и његовог правног претходника).

То значи да и када је право својине стечено куповином од продавца, а продавац је то право стекао извођењем од правног претходника ванкњижним путем (тј. без уписа стеченог права својине у земљишне и катастарске књиге и за ту сврху, достављања доказа органу надлежном за упис, да је плаћен порез на пренос права које је стекао), упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама на последњег стицаоца права (у конкретном случају, на купца стана) не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на последњи пренос којим је купац стана стекао право које жели да упише, као и на преносе који су му претходили.

У том смислу, нема основа да Пореска управа изда доказ из члана 38а Закона све док пореска обавеза на пренос апсолутних права постоји тј. све док није престала сходно закону којим се уређују порески поступак и пореској администрација (на пример, наплатом, застарелошћу, отписом ...).

5. Да ли се у случају када се у оставинском поступку наслеђа прихвате сви законски наследници првог наследног реда (супруга, син и унука – по праву представљања своје покојне мајке као ћерке оставиоца), на унука оставиоца уступи свој наследни део својој баби – супрузи оставиоца, постоји основ за ослобођење од пореза на поклон уступљене непокретности – стана с обзиром на то да

баба и унука у предметном стану заједно живе од унукиног рођења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00013/2012-04 од 31.1.2012. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодаваца.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 4) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа.

Стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела, сматра се поклоном у смислу Закона (члан 21. став 6. Закона).

Према одредби члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03, у даљем тексту: Закон о наслеђивању), први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Одредбом члана 16. став 1. Закона о наслеђивању прописано је да трећи наследни ред чине оставиочеви дедови и бабе и њихови потомци.

Дакле, када оставилац иза себе није оставио тестамент, на наслеђе које у припадајућем законском делу оствари сваки од оставиочевих наследника првог наследног реда (у конкретном случају, супруга, син и унука оставиоца, свако у по 1/3 наследног дела) порез на наслеђе се не плаћа.

Међутим, порез на поклон се плаћа на имовину која је стечена у оставинском поступку – осим на онај део имовине који би

поклонопримац наследио од оставиоца да се поклонодавац одрекао наслеђа.

У конкретном случају, порез на поклон плаћа супруга оставиоца као поклонопримац – на имовину коју јој је унука уступила у оставинском поступку (с обзиром да се баба у односу на унуку налази у трећем наследном реду), осим на онај део имовине који би баба – супруга оставиоца наследила од оставиоца да се његова унука одрекла наслеђа (уместо што се прихватила наслеђа, па га уступила баби).

Наиме, ако су у конкретном случају иза оставиоца остали његова супруга, син и унука од његове покојне ћерке, као његови наследници првог наследног реда, који су се прихватили наслеђа и наследили свако по $1/3$ заоставштине, па је унука оставиоца своје наслеђе уступила оставиочевој супрузи – својој баби, оставиочева супруга – поклонопримац након пријема наследног дела од унуке стиче укупно $2/3$ оставиочева заоставштине ($1/3$ по основу наслеђа од оставиоца, а $1/3$ по основу поклона од своје унуке). Да се унука оставиоца одрекла наслеђа, а под претпоставком да она нема потомке који могу и хоће да је наследе, односно да има малолетну децу у чије име се такође одрекла наслеђа уз сагласност надлежног органа старатељства, супруга оставиоца би стекла укупно $1/2$ заоставштине (а другу половину син оставиоца).

Према томе, супруга оставиоца као поклонопримац порез на поклон плаћа на $1/2$ вредности дела који јој је уступила унука, односно на $1/6$ заоставштине, с обзиром да тај део заоставштине не би она (већ син оставиоца) наследила да се унука оставиоца одрекла наслеђа.

Чињенице да, како се наводи, супруга оставиоца – поклонопримац и њена унука – поклонодавац живе заједно у стану који је предмет заоставштине од унукиног рођења и да унука има срчану ману, не представљају Законом прописани основ за ослобођење од пореза на поклон предметног стана.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, у сваком конкретном случају, цени надлежни порески орган.

6. Утврђивање пореза на имовину за права на конкретној непокретности за 2012. годину ако обвезник није био обвезник за исту непокретност за 2011. годину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00067/2012-04 од 31.1.2012. год.)

Одредбом члана 11. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон) уређене су стопе пореза на имовину до којих су јединице локалних самоуправа овлашћене да утврде стопе пореза на права на непокретности на њиховој територији, за обвезнике који воде пословне књиге, односно за обвезнике који не воде пословне књиге.

У случају да скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину пореске стопе, или је утврди преко максималног износа из члана 11. став 1. Закона, порез на имовину утврдиће применом највише одговарајуће пореске стопе из става 1. тог члана на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге.

Према одредби члана 386 Закона, порез на имовину утврђује се за календарску годину применом Закона и одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о стопама пореза на имовину на чијој територији се имовина налази која важи на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Одредбом члана 6. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 78/11, у даљем

тексту: Закон о изменама и допунама Закона) прописано је да порез на имовину за 2012. годину за непокретност обвезника који не води пословне књиге, за одговарајућу површину исте непокретности, не може бити утврђен у већем износу од припадајуће пореске обавезе тог обвезника за 2011. годину.

Дакле, порез на имовину за 2012. годину утврђује се применом Закона и одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о стопама пореза на имовину на чијој територији се имовина налази која је важила на дан 31. децембра 2011. године, односно применом Закона – ако скупштина јединице локалне самоуправе није утврдила висину пореске стопе, или ју је утврдила преко максималног износа из члана 11. став 1. Закона, на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге.

Када је тако добијени износ пореза на имовину за 2012. годину обвезнику који не води пословне књиге, за одговарајућу површину исте непокретности, исти или мањи од припадајуће пореске обавезе тог обвезника за 2011. годину, пореска обавеза за 2012. годину том обвезнику се утврђује у тако добијеном (мањем или истом) износу (нпр. због примене коефицијента амортизације, ако обвезник оствари право на порески кредит за 2012. годину за непокретност за коју није имао то право за 2011. годину и сл).

Међутим, када је тако добијени износ пореза на имовину за 2012. годину обвезнику који не води пословне књиге, за одговарајућу површину исте непокретности, већи од припадајуће пореске обавезе тог обвезника за 2011. годину, пореска обавеза за 2012. годину том обвезнику се утврђује у износу који одговара износу припадајуће пореске обавезе тог обвезника за 2011. годину (што подразумева за одговарајућу површину исте непокретности).

Ако обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге, коме се утврђује пореска обавеза за права на конкретној непокретности за 2012. годину, није био обвезник за исту непокретност за 2011. годину, пореска обавеза том обвезнику за 2012. годину утврђује се применом Закона и одлуке скупштине

јединице локалне самоуправе о стопама пореза на имовину на чијој територији се имовина налази која је важила на дан 31. децембра 2011. године, односно применом Закона – ако скупштина јединице локалне самоуправе није утврдила висину пореске стопе, или ју је утврдила преко максималног износа из члана 11. став 1. Закона.

7. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права када физичко лице стекне од другог физичког лица право својине, односно право коришћења, на земљишту у Републици Србији на основу правоснажне судске одлуке донете на основу признања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00015/2012-04 од 27.1.2012. год.)

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

- права својине на непокретности;
- права интелектуалне својине;
- права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на mopеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног;
- права коришћења грађевинског земљишта, као и
- права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа (члан 24. тачка 1) Закона).

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

Према одредби члана 33б. став 1. Закона о парничном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 125/04 ... и 72/11), ако тужени до закључења главне расправе призна тужбени захтев, суд ће без даљег расправљања донети пресуду којом усваја тужбени захтев (пресуда на основу признања).

Према томе, порез на пренос апсолутних права се плаћа на стицање права својине и других опорезивих права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према томе, када физичко лице стекне право својине на земљишту, односно права коришћења на грађевинском земљишту, које се налази у Републици Србији, од стране физичког лица, на основу правоснажне судске одлуке донете на основу признања (што значи и у случају када је суд одмах после изјаве туженика да прихватају тужбени захтев донео пресуду којом усваја тужбени захтев, иако ту пресуду формално није означио као пресуду на основу признања), порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

На постојање пореске обавезе нису од утицаја наводи стицаоца да су он, односно његови правни претходници, били у поседу конкретног земљишта низ година пре доношења и правоснажности конкретне судске одлуке и да је та судска одлука донета по његовом тужбеном захтеву како би се фактичко стање усагласило са правним и извршио упис тих права у катастарским књигама на његово име.

Министарство финансија напомиње да је, сходно одредби члана 25. став 5. Закона, у случају када се право својине и право

коришћења грађевинског земљишта стичу на основу правоснажне судске одлуке, обвезник пореза на пренос апсолутних права лице на које се преноси апсолутно право.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09 и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

8. Да ли има основа да се физичком лицу које је 1992. године поднело пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину и коме је тај порез утврђиван решењима која је оно уредно примало, али дуг није благовремено плаћао, изда уверење да се не води као обвезник пореза на имовину од 1992. године до данас како би остварио одређена права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00045/2012-04 од 25.1.2012. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности: право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари, право становања, право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим

је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време, право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари и на 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).

Сагласно одредби члана 2. став 3. Закона, у случају кад на непокретности постоји неко од права из члана 2. став 1. тач. 3) до б) Закона (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 на право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари), порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, осим када је Законом друкчије уређено.

Према одредби члана 4. став 4. Закона, која се примењује од 1. јануара 2005. године, када је ималац права на непокретности из члана 2. Закона непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

Према одредби члана 39. став 1. Закона, порез на имовину из члана 2. Закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе.

Дакле, надлежни орган јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања пореске обавезе, у сваком конкретном

случају, на основу пружених доказа утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе конкретног обвезника што, између осталог, значи и да ли је то лице обвезник пореза на имовину (тј. на које право се порез плаћа, ко је ималац тог права, односно ко је корисник непокретности ...).

Правоснажно решење којим је утврђена обавеза по основу пореза на имовину на права на непокретности производи правно дејство, што значи да постоји основ за плаћање утврђеног пореза на имовину, све док конкретно решење о утврђивању пореза на имовину не буде поништено, укинута или измењено.

С тим у вези, према мишљењу Министарства финансија, нема основа да се физичком лицу које је 1992. године поднело пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину и коме је тај порез утврђиван решењима која је оно уредно примало, а на која решења се (како се у захтеву наводи) жалило само 2001. године оспоравајући површину непокретности на коју се порез плаћа, али не својство пореског обвезника, изда уверење „да се не води као обвезник пореза на имовину од 1992. године па до данас како би остварио одређена права“.

Такође, Министарство финансија сматра да нема основа да се дуг по основу пореза на имовину, настао услед неблаговременог плаћања обавеза утврђених физичком лицу решењима која су правоснажна, отпише том лицу како би се дугованим износом задужило друго лице.

9. Да ли се плаћа порез на поклон на поклон стана који физичко лице учини свом унуку по основу уговора о поклону?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-06-00014/2012-04 од 24.1.2012. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину

непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) као право које је предмет опорезивања уређено је право својине, односно право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1. Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) прописано је да први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Према томе, на пренос без накнаде права својине на стану који физичко лице, по основу уговора о поклону, учини свом унуку – сину његовог сина/кћери, као свом потомку, 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.

10. Да ли по основу стицања права својине на непокретности уместо исплате новчаног дуга, по основу уговора о замени испуњења који је поверилац новчаног потраживања закључио са дужником – правним лицем у реструктурирању, поверилац има право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 9а) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00009/2012-04 од 12.1.2012. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на 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).

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

Према одредби члана 31. став 1. тачка 9а) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос апсолутног права из чл. 23. или 24. тог закона на имовини или делу имовине субјекта приватизације, укључујући и имовину, односно део имовине субјекта приватизације у реструктурирању, по прописима којима се уређује приватизација, са субјекта приватизације на купца имовине.

Према одредби члана 3. ст. 1. до 3. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03, 45/05, 123/07–др. закон и 123/07, 30/10–др. закон, у даљем тексту: Закон о приватизацији), предмет приватизације је друштвени, односно државни капитал (у даљем тексту: капитал), у предузећима и другим правним лицима (у даљем тексту: субјекти приватизације), ако посебним прописима није другачије одређено. Предмет приватизације је и државни капитал који је исказан у акцијама или уделима, ако услови и поступак продаје тог капитала нису другачије уређени посебним прописом. У поступку приватизације може се продати имовина или део имовине субјекта приватизације, односно поједини делови субјекта приватизације.

Купац капитала или имовине у поступку приватизације уређен је чл. 12. до 12б Закона о приватизацији.

Према члану 19. став 2. Закона о приватизацији, реструктурирање у поступку приватизације (у даљем тексту: реструктурирање), у смислу тог закона, јесу промене које се односе

на субјект приватизације и његова зависна предузећа, које омогућавају продају његовог капитала или имовине, а нарочито:

1) статусне промене, промене правне форме, промене унутрашње организације и друге организационе промене;

2) отпис главнице дуга, припадајуће камате или других потраживања, у целини или делимично;

3) отпуштање дуга у целини или делимично ради намиривања поверилаца из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације.

Према томе, када правно лице – субјект приватизације у реструктурирању пренесе уз накнаду другом правном лицу право својине на непокретностима (зградама изграђеним до 31. децембра 2004. године и земљишту, који се налазе у Републици Србији), порез на пренос апсолутних права не плаћа се применом одредбе члана 31. став 1. тачка 9а) Закона – само ако се тај пренос права својине врши применом прописа којима се уређује приватизација на лице које има статус купца имовине или дела имовине субјекта приватизације (укључујући и субјект приватизације у реструктурирању).

Међутим, по мишљењу Министарства финансија, у конкретном случају који се наводи, а којим се врши пренос права својине на непокретностима (зградама изграђеним до 31. децембра 2004. године и земљишту, који се налазе у Републици Србији) са правног лица – субјекта приватизације у реструктурирању на друго правно лице (њиховом сагласношћу воља, без спровођења јавног тендера или јавне аукције) уместо исплате дуга у новцу који преносилац права дугује стицаоцу права на непокретностима по основу њиховог облигационог односа, доспелог пре почетка реструктурирања преносиоца права, на који начин се врши тзв. замена испуњења, при чему стицалац права својине на непокретностима није купац имовине правног лица у реструктурирању у смислу прописа којима се уређује приватизација, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10 и 101/11, у даљем тексту: ЗПППА), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман отписа потраживања од физичких лица – клијената који врши банка у случају када утврди да није у могућности да наплати своје потраживање од клијента, као ни да покрене судски поступак ради наплате потраживања, као и порески третман продаје ненаплаћених потраживања уз дисконт некој другој банци

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-716/2011-04 од 20.2.2012. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, банка врши отпис потраживања од физичких лица у случају када је утврдила да није у могућности да наплати своје потраживање од клијента, као ни да покрене судски поступак ради наплате потраживања, пошто је претходно спровела неопходне мере за проналажење клијената те исцрпела законски расположиве могућности како би се утврдио идентитет и пребивалиште дужника ради наплате потраживања, о чему постоји одговарајућа документација (потврда од полиције да је клијент преваром прикрио идентитет или да клијент није на пријављеној адреси или потврда да је клијент преминуо), па стога врши отпис потраживања од физичког лица.

Такође се наводи да се у одређеним случајевима у пракси дешава да банка доспела, а ненаплаћена потраживања од клијената продаје уз дисконт некој другој банци.

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

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

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

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

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе из дописа, износ дуга који банка отпише физичком лицу – клијенту банке, у предметном случају по основу доспелих а ненаплаћених потраживања (главница и камата), када банка из разлога немогућности наплате свог потраживања од физичког лица – клијента (нпр. из разлога што је лице преваром прикрило идентитет; клијент није на пријављеној адреси; клијент је преминуо итд), иако је благовремено предузела све законом прописане мере у циљу проналажења тих клијената и наплате својих потраживања, о чему мора да постоји правно валидна документација (нпр. потврда од МУП-а да се лице не налази на пријављеној адреси; да је лице прикрило идентитет и др), изврши

отпис предметног потраживања, по мишљењу Министарства финансија такав отпис дуга не би се могао сматрати приходом физичког лица који се опорезује порезом на доходак грађана уколико су предузете све законом прописане мере за проналажење таквих клијената и наплату потраживања.

Међутим, у случајевима када банка није претходно предузела радње у виду законом прописаних мера ради наплате свог потраживања, а изврши отпис дела или целог потраживања према клијенту, по мишљењу Министарства финансија, износ дуга који би банка отписала клијенту представљао би примање физичког лица остварено опраштањем дуга и био би предмет опорезивања порезом на доходак грађана на други приход, сагласно члану 85. Закона.

У вези са питањем које се односи на порески аспект продаје потраживања које банка има према својим клијентима физичким лицима, у случају када банка целокупно такво потраживање прода уз дисконт другој банци, с тим да право на наплату целокупног потраживања према клијенту прелази на банку која је преузела потраживање, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана та врста правног посла, односно околност да је дошло до промене повериоца с тим да је висина дуга клијента – физичког лица остала непромењена, не представља опорезиви догађај.

2. Примена чл. 87. до 89. и члана 117. Закона о порезу на доходак грађана код утврђивања годишњег пореза на доходак грађана за 2011. годину

(Објашњење Министарства финансија, бр. 414-00-5/2012-04 од 3.2.2012. год)

1. Неопорезиви износи и лични одбици

У складу са одредбом члана 87. 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, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон), годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица – резиденти, укључујући и странца – резидента, који су у календарској години остварили доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сагласно члану 88. Закона обвезник годишњег пореза на доходак грађана има право на личне одбитке који износе:

- за пореског обвезника – 40% од просечне годишње зараде;
- за издржаваног члана породице – 15% од просечне годишње зараде, по члану.

Укупан износ личних одбитака не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање.

Ако су два или више чланова породице обвезници годишњег пореза на доходак грађана, одбитак за издржаване чланове породице може остварити само један обвезник.

С обзиром да према податку Републичког завода за статистику, објављеном у „Сл. гласнику РС“, бр. 6/12, просечна годишња зарада по запосленом у Републици Србији исплаћена у 2011. години износи 632.796 динара, имајући у виду наведене одредбе Закона, неопорезиви износ дохотка, лични одбици и износи опорезивог дохотка (основице годишњег пореза) за примену прогресивне пореске стопе годишњег пореза на доходак грађана, су следећи:

1.1. *Неопорезиви износ дохотка:*

- за физичко лице резидента, укључујући и странца резидента – 1.898.388 динара;

1.2. *Лични одбици:*

- за пореског обвезника – 253.118 динара;
- за издржаваног члана породице, по члану – 94.919 динара;

1.3. *Износ опорезивог дохотка* (као основице годишњег пореза на доходак грађана) за примену прогресивне пореске стопе:

- на износ до 3.796.776 динара –10%;
- на износ преко 3.796.776 динара –10% на износ до 3.796.776 динара + 15% на износ преко 3.796.776 динара.

2. Приходи који се опорезују

Према одредби члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2011. године, независно на који се период исплате односе, по следећим основима:

- 1) зарада из чл. 13. до 14б тог закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из чл. 33. и 40. тог закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. тог закона;
- 4) опорезиви приход од непокретности из чл. 68. и 70. тог закона;
- 5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. до 5. тог закона;
- 6) опорезиви приход од осигурања лица из члана 84. ст. 2. и 3. тог закона;
- 7) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а тог закона;
- 8) опорезиви други приходи из члана 85. тог закона;
- 9) приходи по основима из тач. 1) до 8) тог става, остварени и опорезовани у другој држави.

3. Умањење за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање

Према одредби члана 87. став 3. Закона, зарада, опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приходи спортиста и спортских стручњака и

опорезиви други приходи из члана 85. Закона, умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене у Републици на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а сви остали опорезиви приходи који су предмет опорезивања годишњим порезом – опорезиви приход од самосталне делатности, опорезиви приход од непокретности, опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари и опорезиви приход од осигурања лица – умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици.

Сагласно ставу 4. тог члана Закона, зараде и опорезиви приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине, опорезиви приходи спортиста и спортских стручњака и опорезиви други приходи из члана 85. Закона, умањују се за доприносе за обавезно социјално осигурање највише до износа доприноса плаћених на терет лица које је остварило зараду, односно наведене опорезиве приходе, на износ највише годишње основице доприноса за годину за коју се утврђује годишњи порез на доходак грађана. Износ највише годишње основице доприноса за обавезно социјално осигурање за 2011. годину износи 3.163.980 динара („Сл. гласник РС“, бр. 7/12).

Приходи остварени и опорезовани у другој држави умањују се за порез плаћен у тој другој држави (члан 87. став 5. Закона).

4. Доходак за опорезивање

Сагласно одредби члана 87. став 6. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 2. до 5. тог члана и неопорезивог износа из става 1. тог члана Закона.

То значи да се доходак за опорезивање обрачунава (утврђује) на тај начин што се годишњи збир прихода (који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана) по основу зараде и опорезивих прихода из става 2. члана 87. Закона, остварених у календарској години, умањи за порез и доприносе за

обавезно социјално осигурање (највише до износа највише годишње основице доприноса) плаћене на остварени приход у тој календарској години (ст. 3. до 5. тог члана), па од тако добијеног износа одбије неопорезиви износ из става 1. члана 87. Закона.

5. Пореска основица и стопа

Пореску основицу годишњег пореза на доходак грађана, сагласно одредби члана 88. Закона, представља опорезиви доходак који чини разлика између дохотка за опорезивање из члана 87. став 6. Закона и личних одбитака из члана 88. став 1. Закона, који износе:

– за пореског обвезника – 40% од просечне годишње зараде, што (за 2011. годину) представља износ у висини 253.118 динара;

– за издржаваног члана породице – 15% од просечне годишње зараде, по члану, што (за 2011. годину) представља износ у висини 94.919 динара.

Укупан износ личних одбитака не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање, а ако су два или више чланова породице обвезници годишњег пореза на доходак грађана, одбитак за издржаване чланове породице може остварити само један обвезник.

Према одредби члана 89. Закона, годишњи порез на доходак грађана обрачунава се и плаћа по стопи од 10%, односно 15%.

Наиме, за обвезника – резидента из члана 87. став 1. Закона, који је у календарској години остварио опорезиви доходак до шестоструке просечне годишње зараде – стопа годишњег пореза је 10%.

Уколико је обвезник – резидент из члана 87. став 1. Закона остварио опорезиви доходак који је већи од шестоструке просечне годишње зараде, на износ који је већи од шестоструке просечне годишње зараде, примењује се стопа годишњег пореза у висини од 15%.

Сагласно томе, пореска стопа од 10% или 15% се у сваком конкретном случају опорезивања годишњим порезом примењује на опорезиви доходак као пореску основицу, који представља разлику између дохотка за опорезивање и личних одбитака, сагласно члану 88. Закона.

То значи да се годишњи порез на доходак грађана плаћа на опорезиви доходак по стопи од:

- 10% – за физичко лице – резидента, укључујући и странца резидента, који је остварио опорезиви доходак у износу до шестоструке просечне годишње зараде – на износ до 3.796.776 динара;
- 15% – за физичко лице – резидента, укључујући и странца резидента, који је остварио опорезиви доходак у износу који је већи од 3.796.776 динара – на износ преко 3.796.776 динара.

Сходно томе, разлика између годишњег збира прихода (из члана 87. став 2. Закона) остварених у 2011. години и плаћеног пореза и доприноса на те приходе највише до износа највише годишње основице доприноса за ту годину (члан 87. ст. 3, 4. и 5. Закона), умањена за неопорезиви износ од 1.898.388 динара (члан 87. став 1. Закона), представља износ дохотка за опорезивање, који се умањује за износ припадајућих личних одбитака пореског обвезника (из члана 88. Закона) и чини опорезиви доходак – пореску основицу на коју се примењује пореска стопа, и то на износ опорезивог дохотка до 3.796.776 динара примењује се пореска стопа од 10%, а на део износа преко 3.796.776 динара примењује се пореска стопа од 15%.

Пример:

Уколико је обвезник – резидент остварио укупне приходе у 2011. години (опорезиви приход умањен за износ плаћених пореза и доприноса на те приходе у тој години сходно Закону) у износу од 8.000.000 динара, при чему је доходак за опорезивање 6.101.612 динара (остварени приход – неопорезиви износ: 8.000.000 – 1.898.388

= 6.101.612), а лични одбици за обвезника и за једно издржавано дете су 348.037 динара (253.118 + 94.919 = 348.037), пореску основуцу представља опорезиви доходак у висини од 5.753.575 динара (доходак за опорезивање – износ личних одбитака: 6.101.612 – 348.037 = 5.753.575). На износ опорезивог дохотка (пореску основуцу) до 3.796.776 динара примењује се пореска стопа од 10%, а на износ преко 3.796.776 динара примењује се пореска стопа од 15%.

– Укупни остварени приходи (опорезиви приход умањен за износ плаћених пореза и доприноса на те приходе)	8.000.000
– Доходак за опорезивање (оств. приходи – неопорезиви износ)	6.101.612
– Лични одбици (за обвезника и за једно издржавано лице)	348.037
– Основица за опорезивање (опорезиви доходак): 6.101.612 – 348.037 = 5.753.575	5.753.575
– Стопа 10% на 3.796.776	379.678
– Стопа 15% (5.753.575 – 3.796.776 = 1.956.799 x 15%)	293.520
– Годишњи порез (379.678 + 293.520 = 673.198)	673.198 динара

6. Подношење пореске пријаве

Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана подноси се на Обрасцу ППДГ-5 који је прописан чланом 6. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана („Сл. гласник РС“, бр. 7/04, 19/07, 20/10 и 23/10–исправка).

Министарство финансија напомиње да се у делу пореске пријаве ППДГ-5 који се односи на податке о приходима који се опорезују, под тачком 3.1.1. уноси податак о опорезивом приходу који чини бруто зарада умањена за неопорезиви износ од 6.554, односно 7.310 динара (неопорезиви износи који су били у примени у току 2011. године).

Пореска пријава на Обрасцу ППДГ-5 подноси се најкасније до 15. марта 2012. године.

3. Порески третман отписа потраживања физичким лицима – клијентима који врши банка у случају злоупотребе њихових платних картица чији је издавалац та банка, а злоупотреба представља дело организоване криминалне групе која је фалсификовала картице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1095/2011-04 од 20.1.2012. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, банка је у претходној години вршила отписе потраживања физичким лицима услед злоупотребе њихових платних картица чији је издавалац та банка. Указује се да је детаљном провером, коју је извршила стручна служба банке, утврђено да ниједна злоупотреба није учињена од стране клијента лично, нити због несавесног руковања од стране клијента банке, већ да је дело организоване криминалне групе која је извршила злоупотребу фалсификовањем картица. Банка напомиње да је сву потребну документацију доставила Министарству унутрашњих послова на основу чега су покренуте процедуре надлежних органа са циљем проналажења починилаца кривичних дела.

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, и то на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

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

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

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

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, у случају када банка физичком лицу – клијенту банке отпише износ дуга за који је неспорно да је настао услед злоупотребе платних картица (чији је издавалац та банка) од стране трећих лица, а детаљном провером коју је извршила стручна служба банке утврђено је да ниједна злоупотреба није учињена од стране клијента лично, нити због несавесног руковања од стране клијента банке, већ да је дело организоване криминалне групе која је извршила злоупотребу фалсификовањем картица, и о чему је банка сву потребну правно релевантну документацију доставила Министарству унутрашњих послова, на основу чега су покренуте процедуре надлежних органа са циљем проналажења починилаца кривичних дела, а о чему постоји правно валидна документација која би се могла презентовати у поступку пореске контроле, по мишљењу Министарства финансија, такав отпис дуга не би се могао сматрати приходом физичког лица који се опорезује порезом на доходак грађана.

Међутим, ако банка врши отпис потраживања физичком лицу – клијенту у случају постојања околности супротних већ

наведеним и описаним елементима (нпр. није било злоупотребе од стране трећих лица или фалсификовања платних картица, клијент је несавесно руковао платним картицама и др), по мишљењу Министарства финансија, у том случају износ дуга који банка отпише клијенту представљао би примање физичког лица остварено опраштањем дуга и као такво било би предмет опорезивања порезом на доходак грађана на други приход, сагласно члану 85. Закона.

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

4. Порески третман прихода професионалних спортиста

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-90/2011-04 од 19.1.2012. год)

Под зарадом, у смислу Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон), сагласно одредби члана 13. став 1, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 84а став 1. Закона прописано је да приходи спортиста и спортских стручњака обухватају примања која остваре професионални спортисти, спортисти аматери, спортски стручњаци и стручњаци у спорту од спортске организације за обављање спортске делатности, спортских друштава и савеза, који немају карактер зараде у смислу прописа којима се уређује спорт, односно радни односи.

Приходима из става 1. члана 84а Закона сматрају се нарочито примања по основу: накнада на име закључења уговора

(трансфер и др), накнаде за коришћење лика спортисте, новчане помоћи врхунским спортистима са посебним заслугама, стипендије врхунским спортистима за спортско усавршавање, новчане и друге награде, националног признања и награде за посебан допринос развоју и афирмацији спорта и накнаде и награде за рад спортским стручњацима, односно стручњацима у спорту (тренери, судије, делегати и др), сагласно ставу 2. тог члана Закона.

Опорезиви приход за примања спортиста и спортских стручњака из ст. 1. и 2. члана 84а Закона утврђује се одбијањем нормираних трошкова од бруто прихода у висини од 50%, уз примену пореске стопе од 20%.

Професионални спортиста, сагласно одредбама члана 12. Закона о спорту („Сл. гласник РС“, бр. 24/11, 94/11 и 99/11–др. закон), заснива радни однос са спортском организацијом закључењем уговора о раду, а приликом закључења уговора о раду, спортиста и спортска организација могу посебно да уговоре давање једнократних накнада спортисти које немају карактер зараде (накнада на име закључења уговора, накнада за коришћење лика спортисте).

Зарада, у смислу члана 105. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), састоји се од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду.

Према томе, примање по основу накнаде, награде, стимулације, бонуса и других примања запосленог, у конкретном случају професионалног спортисте, по основу његовог доприноса успеху у остваривању одговарајућих спортских резултата, која су утврђена општим актом послодавца – спортске организације или уговором о раду, имају порески третман зараде.

Сагласно томе, примање по основу накнаде „по професионалном уговору о ангажовању“, коју спортска организација исплаћује професионалном спортисти поред

редовних примања по основу зараде према уговору о раду, по мишљењу Министарства финансија, по својој природи представља накнаду спортисти по основу његовог ангажовања (рада), те представља приход који има карактер зараде и, сагласно томе, подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зараду и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Министарство финансија напомиње да када професионални спортиста на име закључења уговора у случају преласка из једне у другу спортску организацију, пре заснивања радног односа са спортском организацијом у коју прелази, од ње оствари једнократну уговорену накнаду по основу трансфера, то примање физичког лица има порески третман осталих прихода сагласно члану 84а Закона.

Иначе, Пореска управа, сагласно начелу фактицитета, у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Трајање пореске – канцеларијске контроле

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00068/2012-04 од 22.2.2012. год.)

Према одредби члана 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), Пореска управа је дужна да остварује сва права и обавезе из порескоправног односа у складу са законом. У случајевима када је Пореска управа овлашћена да делује на основу дискреционих овлашћења, дужна је да делује у складу са сврхом тих овлашћења и у оквиру закона. Пореска управа је дужна да утврђује све чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке, посвећујући једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику.

Пореска контрола је поступак провере и утврђивања законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, који врши Пореска управа, у складу са ЗПППА. Ако се у пореској контроли утврде неправилности или пропусти у извршавању обавеза из порескоправног односа, пореском обвезнику се налаже да их отклони (члан 116. ЗПППА).

Сходно одредби члана 8. став 2. ЗПППА, учесталост и трајање пореске контроле ограничавају се на нужну меру.

Према томе, у надлежности је Пореске управе да врши канцеларијску контролу у оквиру које, између осталог, проверава тачност, потпуност и усклађеност са законом, односно другим прописом, података исказаних у пореској пријави, пореском билансу, рачуноводственим извештајима и другим евиденцијама пореског обвезника, упоређивањем са подацима из пореског рачуноводства и других службених евиденција које води, односно којима располаже Пореска управа.

Трајање контроле је фактичко питање у сваком конкретном случају, имајући у виду дужност Пореске управе да у сваком од тих поступака провери и утврди законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, ограничавајући се на нужну меру.

2. Да ли се под изворним приходима јединица локалне самоуправе за које Влада, применом члана 115. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису, могу сматрати накнаде за одводњавање, накнаде за коришћење објеката за одвођење отпадних вода и потраживања од ЈП „Градска чистоћа“ по основу накнаде за изношење смећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00026/2012-04 од 8.2.2012. год.)

1. Одредбом члана 1. 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, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тим законом уређује поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се тај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права

и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

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

Чланом 2а став 1. ЗПППА прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Према члану 115. ст. 1. и 2. ЗПППА, Влада може на предлог министра, а поводом иницијативе министра надлежног за послове економије и регионалног развоја, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања, осим доприноса за обавезно социјално осигурање, пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања. Влада може, на предлог министра, а поводом иницијативе министра надлежног за послове економије и регионалног развоја – уз претходну сагласност јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи на које се примењује овај закон, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису тих јавних прихода, пореском обвезнику који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања.

Одредбама члана 99. ст. 1. до 3. Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 46/91, 53/93, 53/93–др. закон, 67/93–др. закон, 48/94–др. закон, 54/96, 101/05–др. закон) које су, сагласно члану 227. став 2. тог закона, престале да важе 1. јануара 2011. године, средства за финансирање водопривредне делатности из члана 82.

тог закона обезбеђују се из накнаде за коришћење вода; накнаде за заштиту вода; накнаде за одводњавање; накнаде за наводњавање; накнаде за извађени материјал из водотока и накнаде за коришћење водопривредних објеката и за вршење других услуга, као и из средстава буџета Републике Србије за финансирање послова од општег интереса. Накнада за коришћење вода плаћа се за коришћење површинских, подземних и минералних вода. Средства остварена од накнаде за одводњавање, накнаде за наводњавање и накнаде за коришћење водопривредних објеката и за вршење других услуга су приход јавног водопривредног предузећа.

Према одредби члана 151. став 2. Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10, у даљем тексту: Закон о водама), која се примењује од 1. јануара 2011. године, накнаде за воду су јавни приход.

Чланом 153. тач. 4) и 5) Закона о водама, која се примењује од 1. јануара 2011. године, у накнаде за воду убрајају се и накнада за одводњавање и накнада за коришћење водних објеката и система.

Буџетски фонд за воде Републике Србије (у даљем тексту: Републички фонд) оснива се ради евидентирања посебних средстава намењених финансирању послова од општег интереса који се финансирају у складу са овим законом на територији Републике Србије, осим територије аутономне покрајине (члан 185. став 1. Закона о водама – који се примењује од 1. јануара 2011. године).

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, применом одредбе члана 115. став 1. Закона, Влада не може донети одлуку о делимичном или потпуном отпису неизмирених обавеза по основу накнаде за одводњавање, накнаде за наводњавање и накнаде за коришћење водопривредних објеката и за вршење

других услуга, доспелих до 31. децембра 2010. године, укључујући и споредна пореска давања по тим основима, обвезнику који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања, имајући у виду да наведене накнаде до тог датума нису биле јавни приход, већ приход јавног водопривредног предузећа.

Министарство финансија сматра да применом одредбе члана 115. став 1. Закона Влада може обвезнику који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања, на предлог министра надлежног за послове финансија, а поводом иницијативе министра надлежног за послове економије и регионалног развоја, донети одлуку о делимичном или потпуном отпису неизмирених обавеза по основу накнада за воде које су приход Републике Србије, а које су утврђене применом Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 30/10), укључујући и споредна пореска давања по основу тих накнада, с обзиром да су према члану 151. став 2. тог закона накнаде за воде, од 1. јануара 2011. године, јавни приход.

2. Према одредби члана 3. став 3. тачка 4) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), комунална делатност обухвата и управљање комуналним отпадом – сакупљање комуналног отпада, његово одвожење, третман и безбедно одлагање укључујући управљање, одржавање, санирање и затварање депонија, као и селекција секундарних сировина и одржавање, њихово складиштење и третман.

Чланом 13. ст. 1. до 3. Закона о комуналним делатностима прописано је да скупштина јединице локалне самоуправе одлукама прописује начин обављања комуналне делатности, као и општа и

посебна права и обавезе вршилаца комуналне делатности и корисника услуга на својој територији, укључујући и начин плаћања цене комуналне услуге, начин вршења контроле коришћења и наплате комуналне услуге и овлашћења вршиоца комуналне делатности у вршењу контроле и мере које су контролори овлашћени да предузимају. Одлука скупштине јединице локалне самоуправе, која прописује општа и посебна права и обавезе вршилаца комуналне делатности и корисника комуналних услуга, непосредно се примењује на све уговорне односе вршилаца комуналне делатности са корисницима комуналних услуга као општи услови пословања. Уколико одлуком скупштине јединице локалне самоуправе о обављању комуналне делатности није предвиђено закључење појединачних уговора између вршиоца и корисника комуналних услуга, сматра се да је уговорни однос о пружању комуналне услуге настао започињањем коришћења комуналне услуге, односно почетком пружања комуналне услуге у складу са прописима којима се ближе уређује обављање те комуналне делатности.

Према члану 13. став 1. тачка 13) Закона о управљању комуналним отпадом („Сл. гласник РС“, бр. 36/09 и 88/10, у даљем тексту: Закон о управљању комуналним отпадом), комунални отпад јесте отпад из домаћинства (кућни отпад), као и други отпад који је због своје природе или састава сличан отпаду из домаћинства.

С обзиром на то да се Закон не примењује на уговором засноване односе странака, а имајући у виду наведене одредбе Закона о комуналним делатностима и Закона о управљању комуналним отпадом, мишљење Министарства финансија је да накнада за одвожење смећа није јавни приход на који се примењује Закон, те не може ни бити предмет отписа применом члана 115. став 2. Закона.

3. Обавеза обавештавања о износу пореског дуга обвезника по основу изворних јавних прихода јединица локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-75/2012-04 од 3.2.2012. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овим законом уређује поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се тај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

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

Према члану 2а ЗПППА, тај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;

- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) одлучивање о жалбама изјављеним против решења донетих у пореском поступку од стране организационих јединица Пореске управе;
- 5) брисана („Сл. гласник РС“, бр. 53/10);
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9), 116) и 12), чл. 161, 164. и 167–171. овог закона.

Одредбом члана 7. став 7. ЗПППА прописано је да Пореска управа мора квартално, са пресеком стања на последњи дан у последњем месецу квартала, на веб сајту Пореске управе да објави обавештење о износу пореског дуга свих пореских обвезника, чиме обавеза чувања службене тајне није повређена.

Имајући у виду да надлежни орган јединице локалне самоуправе у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе из јавноправног односа, има права и обавезе које по ЗПППА има Пореска управа (осим таксативно побројаних права и обавеза у члану 2а став 2. тач. 1)–6) ЗПППА), а да се одредбе члана 7. ЗПППА којима је уређена службена тајна управо односе на документе, информације, податке, чињенице ... до којих долазе службена и друга лица која учествују у пореском поступку (као поступку утврђивања, наплате и контроле јавних прихода), мишљење Министарства финансија је да надлежни орган јединице локалне самоуправе има обавезу да квартално, са пресеком стања на последњи дан у последњем месецу квартала, на свом веб сајту објави обавештење о износу пореског дуга свих обвезника по основу изворних јавних прихода из јавноправног односа које она утврђује, наплаћује и контролише у пореском поступку, чиме обавеза чувања службене тајне није повређена.

Уколико конкретна јединица локалне самоуправе нема свој веб сајт из разлога што за то нема техничких могућности, у

том случају је, по мишљењу Министарства финансија, дужна да обавештење о износу пореског дуга свих обвезника по основу изворних јавних прихода из јавноправног односа које она утврђује, наплаћује и контролише у пореском поступку, објави на прикладан начин (на пример, на огласној табли ...).

4. Да ли се и код пореских обвезника који подносе захтев за одлагање плаћања пореског дуга по члану 74. став 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, захтева испуњење услова из Уредбе о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-76/2012-04 од 2.2.2012. год.)

Законом 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, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА) прописана је могућност одлагања плаћања пореског дуга (чл. 73, 74, 74а и 74б), а ближи услови за одлагање, на основу овлашћења из члана 73. став 2. ЗПППА, уређени су Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03, 61/04 и 71/05, у даљем тексту: Уредба).

Сходно члану 73. став 1. ЗПППА, Пореска управа може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање пореског дуга, под условом да плаћање дуга на дан доспелости:

- 1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;
- 2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Према члану 73. ст. 3–7. ЗПППА, о одлагању плаћања пореског дуга, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. тог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. тог члана може се одобрити једнократно одлагање или плаћање пореског дуга на рате, али најдуже до 12 месеци. Одлука из става 3. тог члана мора да садржи образложене разлоге због којих се одлагање одобрава. Одлагање плаћања пореског дуга из ст. 1. до 3. тог члана врши се потписивањем споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно решењем Пореске управе.

Изузетно, ако подносилац захтева за одлагање плаћања пореског дуга, који не испуњава услове из ст. 1. и 2. тог члана, као средство обезбеђења наплате понуди неопозиву банкарску гаранцију или меницу авалирану од стране пословне банке, на износ који не може бити мањи од висине пореског дуга чије се плаћање одлаже, лице из става 3. тог члана може одлучити да се пореском обвезнику одобри одлагање плаћања пореског дуга на начин из става 4. тог члана.

Чланом 74. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да се у поступку одлучивања о одлагању плаћања пореског дуга из члана 73. став 3. ЗПППА, од пореског обвезника захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине пореског дуга чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. тог члана су:

- 1) хипотека на непокретности пореског обвезника;
- 2) залога на покретним стварима пореског обвезника;
- 3) неопозива банкарска гаранција;
- 4) јемство другог лица које је власник имовине чија вредност не може бити мања од 150% висине пореског дуга чија се наплата обезбеђује;

5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;

6) меница авалирана од стране пословне банке.

Према члану 74. став 6. ЗПППА, изузетно од ст. 1. и 2. тог члана, од пореског обвезника не захтева се давање средстава обезбеђења наплате – ако порески дуг из члана 73. став 3. ЗПППА, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице – до 500.000 динара;
- 2) за предузетника – до 100.000 динара;
- 3) за физичко лице – до 50.000 динара.

Одредбама чл. 2. и 3. Уредбе, прописано је да Пореска управа може да одложи плаћање дуга пореском обвезнику (у даљем тексту: обвезник) ако дуг износи најмање, и то за:

1) физичко лице – 10% од опорезивих прихода у години која претходи години у којој је поднет захтев за одлагање;

2) предузетника и мало правно лице – 5% од укупног годишњег прихода исказаног у последњем финансијском извештају, односно годишњег паушалног прихода;

3) средња и велика правна лица – 5% од обртних средстава исказаних у последњем финансијском извештају.

Захтев за одлагање плаћања дуга обвезник подноси надлежној организационој јединици Пореске управе. Уз захтев за

одлагање плаћања дуга обвезник подноси доказе о испуњености услова из члана 2. Уредбе, као и инструменте обезбеђења наплате дуга прописане чланом 74. ЗПППА.

Имајући у виду да лице из члана 73. став 3. ЗПППА (министар надлежан за послове финансија, градоначелник, председник општине ...) одлучује о одлагању плаћања пореског дуга пореског обвезника по испуњењу услова из члана 73. ст. 1. и 2. ЗПППА (што значи да је порески обвезник поднео писмени и образложени захтев за одлагање, да плаћање дуга на дан доспелости за пореског обвезника представља непримерено велико пореско оптерећење и наноси му битну економску штету, као и под ближим условима уређеним Уредбом), Министарство финансија сматра да је и код одлагања плаћања пореског дуга без давања средстава обезбеђења наплате за пореске дугове из члана 74. став 6. ЗПППА, порески обвезник дужан да испуни и услове прописане Уредбом.

5. Привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00056/2012-04 од 2.2.2012. год.)

1. Према одредбама члана 46. ст. 1. до 3. Закона о платном промету („Сл. лист СРЈ“, бр. 3/02 и 5/03 и „Сл. гласник РС“, бр. 43/04, 62/06, 11/09–др. закон и 31/11, у даљем тексту: Закон о платном промету), правна лица и физичка лица која обављају делатност могу међусобне новчане обавезе измиривати непосредно, преносом хартија од вредности. 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. 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.

Одредбом члана 19. 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, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: Закон) прописано је да се испуњење пореске обавезе састоји у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

Према одредби члана 19. став 3. Закона, која се примењује од 7. јануара 2012. године, порески обвезници – правна лица, предузетници или физичка лица која обављају делатност, чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату, могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује тај закон.

Дакле, порески обвезник – правно лице чији је рачун блокиран код организације надлежне за принудну наплату, ради извршења принудне наплате може, од 7. јануара 2012. године, да измирује обавезе по основу јавних прихода на које се примењује Закон (што значи и обавезе по основу пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање, пореза на додату вредност, пореза на добит правних лица, пореза на имовину ...) и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др).

2. Према члану 87а Закона, ради обезбеђења наплате пореза и споредних пореских давања после почетка поступка

принудне наплате из новчаних средстава пореског обвезника на његовим рачунима на основу решења из члана 92. став 2. Закона (решење о принудној наплати), Пореска управа решењем установљава привремену меру обезбеђења наплате пореског потраживања.

Привремена мера из става 1. тог члана је забрана пореском обвезнику да новчане обавезе које има према трећим лицима измирује уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом.

Решење Пореске управе о установљавању привремене мере из става 2. тог члана постаје извршно даном достављања пореском обвезнику.

Решење из става 2. тог члана доставља се организацији надлежној за принудну наплату заједно са извршним решењем Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника.

Организација надлежна за принудну наплату је дужна да одмах по пријему решења из става 2. тог члана изврши његов упис у регистар блокираних рачуна под датумом и тачним временом пријема.

Привремена мера из става 2. тог члана извршава се у складу са одредбама закона којим се уређује платни промет, а које се односе на принудну наплату са рачуна клијента.

Банка је дужна да по пријему налога од организације надлежне за принудну наплату, издатог на основу решења из става 2. тог 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 са 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.

Привремена мера из става 2. тог члана траје до наплате пореза на основу извршног решења Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника, ради чијег обезбеђења наплате је и установљена.

Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, уз сагласност министра, укинути установљену привремену меру из става 2. тог члана, ако порески обвезник поднесе средство обезбеђења наплате пореског потраживања из члана 74. став 2. Закона.

Према томе, по мишљењу Министарства финансија, и након усвојених измена прописаних Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 101/11), порески обвезник коме је у поступку принудне наплате пореза и споредних пореских давања решењем Пореске управе установљена привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања, не може новчане обавезе које има према трећим лицима измиривати уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), односно пребијања (компензација), осим:

– за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству),

– за плаћања по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице),

– за плаћања новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

6. Да ли Пореска управа може да изда купцу пољопривредног земљишта брисовницу раније уписане хипотеке ако купац плати претходно договорени део пореског потраживања који Пореска управа има према пореском обвезнику – власнику пољопривредног земљишта, а који је једнак сразмери односа укупне вредности пољопривредног земљишта на коме је уписана хипотека и вредности дела пољопривредног земљишта које се продаје?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-60/2012-04 од 31.1.2012. год.)

Према одредби члана 86. 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, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), ради обезбеђења пореског потраживања у принудној наплати пореза на стварима, односно имовинским правима пореског обвезника, установљава се законско заложно право у корист пореског повериоца. Порески поверилац је, у смислу тог закона, Република, односно јединица локалне самоуправе – за изворне јавне приходе које утврђује, наплаћује и контролише у јавноправном односу. Залога траје до намирења пореског дуга или поништења пореског решења.

Одредбом члана 87. ст 1. до 3. ЗПППА прописано је да ради обезбеђења пореског потраживања у принудној наплати, надлежна организациона јединица Пореске управе спроводи поступак установљавања заложног права у корист Републике, доношењем решења којим налаже:

- 1) попис покретних ствари;
- 2) попис непокретности;
- 3) забрану преноса новчаних средстава преко рачуна пореског обвезника отвореног код банке, осим у сврху измирења пореских обавеза, и упис забране у регистар блокираних рачуна који води надлежна организација;
- 4) забрану дужницима пореског обвезника да пореском обвезнику плате готовинске дугове и упис забране у одговарајући регистар;
- 5) забрану дужницима пореског обвезника да испуне друге обавезе према њему и упис забране у регистар покретних ствари.

Решење из члана 87. став 1. ЗПППА доставља се пореском обвезнику и одговарајућим регистрима, дужницима пореског обвезника, односно банци. По извршеном попису покретних ствари или непокретности, Пореска управа решењем налаже одговарајућем органу да изврши упис заложног права у регистар покретних ствари, односно непокретности.

Одредбом члана 91. став 1. ЗПППА прописано је да Пореска управа, у року од два дана од дана намирења пореске обавезе, подноси захтев за брисање залогe, односно хипотеке и обавештава банку и дужника пореског обвезника о престанку важења решења из члана 87. став 1. тач. 3)–5) и став 3. ЗПППА.

Према члану 43. Закона о хипотеци („Сл. гласник РС“, бр. 115/05, у даљем тексту: ЗОХ) прописано је да хипотека престаје исписом из регистра непокретности у који је била уписана, у складу са законом. Испис хипотеке врши се, на захтев дужника, власника или повериоца, ако обезбеђено потраживање престане на начин дозвољен законом.

Одредбама члана 44. ст. 1–3. ЗОХ прописано је да се испис хипотеке на захтев власника врши само ако је дуг исплаћен у потпуности. Захтев власника садржи или писмену изјаву

хипотекарног повериоца да пристаје на испис хипотеке или правноснажну судску одлуку којом се утврђује да је потраживање хипотекарног повериоца престало. Поверилац је дужан да дозволи брисање хипотеке уколико му је потраживање у целости исплаћено.

Сагласно наведеним одредбама закона, а имајући у виду сврху и смисао установљавања хипотеке као заложног права на непокретности у пореском поступку (тј. обезбеђење да порески дуг, ако на други начин не буде измирен, може бити наплаћен из те непокретности), када је на пољопривредном земљишту у својини пореског обвезника који има доспеле неизмирене обавезе по основу пореза и споредних пореских давања конституисано заложно право – хипотека ради обезбеђења наплате тих потраживања, при чему пореско решење о принудној наплати није поништено, мишљење Министарства финансија је да Пореска управа може да захтева брисање хипотеке из прописаног регистра само уколико порески обвезник порески дуг (ради чије наплате је хипотека установљена) – намири у целости.

ТАКСЕ

1. Да ли су лица која желе да остваре права из социјалне заштите у складу са Законом о социјалној заштити ослобођена плаћања републичких административних такси и накнада за услуге Републичког геодетског завода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00015/2012-04 од 28.2.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

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

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

Одредбом члана 19. став 1. тачка б) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом.

У Одељку А Тарифе, у глави XXVII, Списи и радње у области премера и катастра непокретности (од Тарифног бр. 216. до 218), прописани су списи и радње, код надлежног органа., у области премера и катастра непокретности за које се наплаћују републичке административне таксе.

Према томе, ако странка код надлежног органа (у конкретном случају, код органа надлежног за послове државног премера и катастра, који тај посао ради као поверени посао)

поднесе захтев за извршење списка и радњи у области премера и катастра непокретности (нпр. за оверу преписа, односно извода из катастарског операта, односно теренског елабората премера), а ти списи и радње код надлежног органа се предузимају за остваривање права из социјалне заштите, републичка административна такса се не плаћа ни за захтев, нити за спис и радњу која се у вези са тим захтевом врши, с обзиром да је одредбом члана 19. став 1. тачка б) Закона прописано да се републичка административна такса не плаћа, између осталог, и за списе и радње за остваривање права из социјалне заштите.

Министарство финансија напомиње да је одредбама Закона о државном премеру и катастру („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 18/10), као и одредбама Уредбе о висини накнаде за коришћење података премера и катастра и пружање услуга Републичког геодетског завода („Сл. гласник РС“, бр. 45/02, 15/10 и 9/11) уређена висина накнаде за коришћење података премера и катастра и пружање услуга Републичког геодетског завода. При томе, Министарство финансија наглашава да Републички геодетски завод, као посебна организација, обавља стручне послове и послове државне управе у складу са одредбама чл. 23. и 28. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 16/11).

2. Да ли се наплаћује републичка административна такса за издавање јавних исправа (нпр. извода из матичне књиге рођених и уверења о држављанству), као и за оверу потписа, рукописа и преписа, које грађани прилажу уз захтев у поступку рехабилитације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00013/2012-04 од 27.2.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...

70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

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

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

Одредбом члана 19. Закона није прописано ослобођење од плаћања републичких административних такси за списе и радње код надлежног органа које се предузимају у поступку рехабилитације (нпр. за издавање јавних исправа – извода из матичне књиге рођених и уверења о држављанству, као и за оверу потписа, рукописа и преписа, које грађани прилажу уз захтев у поступку рехабилитације).

Према томе, ако странка код надлежног органа (у конкретном случају, код органа јединице локалне самоуправе који тај посао ради као поверени посао) поднесе захтев за издавање извода из матичних књига, односно уверења о држављанству, као и захтев за оверу потписа, рукописа и преписа (а ти списи и радње код надлежног органа се предузимају у вези са поступком рехабилитације тј. грађани их прилажу уз захтев у поступку рехабилитације), републичка административна такса се плаћа и за захтев и за спис и радњу која се у вези са тим захтевом врши.

3. Да ли се наплаћује републичка административна такса за издавање јавних исправа (нпр. извода из матичне књиге рођених, уверења о држављанству и др) у сврху покретања поступка за враћање одузете имовине, а везано за одредбе закона којим се уређује враћање одузете имовине и обештећење?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00014/2012-04 од 24.2.2012. год.)

Имајући у виду одредбу члана 38. став 1. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу („Сл. гласник РС“, бр. 72/11) којом је прописано да стицање имовине и остваривање обештећења по том закону не подлеже плаћању ни једне врсте пореза, административних и судских такси, Министарство финансија сматра да се републичка административна такса не плаћа за радње

које се предузимају ради стицања имовине и остваривање обештећења у складу са тим законом (нпр. извода из матичне књиге рођених, уверења о држављанству и др).

4. Да ли су и када порески обвезници у обавези да плате републичку административну таксу по Тарифном броју 9. за доношење другостепеног решења од стране другостепеног органа Пореске управе, а везано за поступак по жалби на првостепено пореско решење које доноси Пореска управа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00010/2012-04 од 7.2.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

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

Тарифним бројем 6 у Одељку А Тарифе републичких административних такси прописана је такса за жалбу органу, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 370 динара.

У ставу 2. Напомене уз тај тарифни број прописано је да се такса за жалбу из тог тарифног броја плаћа када је, у складу са прописима, за одлучивање по жалби надлежан орган из члана 2. тог закона.

Тарифним бројем 9. у Одељку А Тарифе прописана је такса за решење, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 420 динара.

У ставу 2. Напомене уз тај тарифни број прописано је да се такса за решење из тог тарифног броја, које се доноси по жалби, плаћа када је, у складу са прописима, за одлучивање по жалби надлежан орган из члана 2. тог закона.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Одредбом члана 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 2/12) прописано је да ако је другим законом питање из области коју уређује тај закон уређено на друкчији начин, примењују се одредбе тог 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.

Одредбом члана 33. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да порески поступак покреће Пореска управа по службеној дужности, а изузетно по захтеву странке.

Према одредби члана 140. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа може се поднети жалба. Жалба се може поднети и када по захтеву пореског обвезника за доношење пореског управног акта решење није донето у прописаном року.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да уколико странка поднесе жалбу надлежном органу против првостепеног пореског решења, па надлежни орган (у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији) поступи по жалби тако што изврши списе и радње у поступку који се води по службеној дужности (нпр. донесе управне акте – решење, закључак и сл ...), за те списе и радње републичка административна такса се не плаћа, с обзиром да је одредбом члана 19. став 1. тачка 1) Закона прописано да се не плаћа такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Такође, уколико странка поднесе жалбу надлежном органу (нпр. жалба надлежном органу зато што првостепени орган решење није донео у прописаном року), па надлежни орган (у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији) на основу тога, а у зависности од његове процене разлога због којих решење није донето, изврши одређени спис и радњу и реши управну ствар по службеној дужности (нпр. донесе решење, закључак и сл), републичка административна такса се не плаћа, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 1) Закона, с

обзиром да се не плаћа такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

5. Да ли привредно друштво „Коридори Србије“ д.о.о. Београд може бити ослобођено плаћања републичких административних такси за грађевинске дозволе и пријаве радова (0,2% од предрачунске вредности инвестиције) приликом изградње свих аутопутних деоница чија ће градња започети, при чему се у тим решењима за издавање грађевинске дозволе и пријаве радова као инвеститор дефинише Република Србија – „Коридори Србије“ д.о.о. Београд односно „Коридори Србије“ д.о.о. Београд врши инвеститорску функцију и руководи изградњом аутопутева?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00003/2012-04 од 25.1.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

Обвезник таксе (у даљем тексту: обвезник) јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

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

Такође, у Одељку А Тарифе, у глави XIX. Списи и радње у области просторног планирања и изградње (од Тарифног броја 163. до Тарифног броја 171) прописани су списи и радње у области просторног планирања и изградње за које се републичка административна такса плаћа.

С тим у вези, у Тарифном броју 167. Одељка А Тарифе републичких административних такси прописано је да се за потврду републичког органа о пријему документације за изградњу објекта или за извођење радова плаћа такса од 0,2% на предрачунску вредност објекта, односно радова, ако тим законом није друкчије прописано. У Напомени уз тај тарифни број прописано је да се предрачунска вредност по објекту, односно

радовима, усклађује применом индекса потрошачких цена који објављује републички орган надлежан за послове статистике, у периоду од првог дана наредног месеца од месеца утврђивања предрачунске вредности до последњег дана месеца који претходи месецу када је захтев поднет.

Према одредби члана 18. Закона, ослобађају се плаћања таксе:

- органи, организације и институције Републике Србије;
- органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- организације обавезног социјалног осигурања;
- установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- Цркве и верске заједнице, регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама;
- Црвени крст Србије;
- дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 4. Одлуке о изменама оснивачког акта Коридор 10 друштво са ограниченом одговорношћу Београд, Влајковићева 19а („Сл. гласник РС“, бр. 4/11, у даљем тексту: Друштво), које послује под пословним именом „Коридори Србије“ д.о.о. Београд, прописано да Друштво послује средствима у државној својини која су као улог унета у Друштво. Друштво има својство правног лица. Друштво у правном промету са трећим лицима има сва овлашћења и иступа у своје име и за свој рачун. Друштво за своје обавезе одговара целокупном имовином, а Оснивач само у случајевима и на начин предвиђен законом.

Према томе, уколико се „Коридори Србије“ д.о.о. Београд, као правно лице, захтевом обраћа органу за извршење списа и радњи у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, обвезник је таксе уколико поднесе захтев у своје име и за

свој рачун, односно уколико у правном промету са трећим лицима иступа у своје име и за свој рачун, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Дакле, у конкретном случају, имајући у виду да „Коридори Србије“ д.о.о. Београд нису лице које је, према члану 18. Закона, ослобођено плаћања републичке административне таксе, нема законског основа да се то лице ослободи плаћања наведених такси (за издавање грађевинске дозволе односно такси везаних за пријаву радова приликом изградње свих аутопутних деоница чија ће градња започети).

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли Јавно предузеће Завод за изградњу града Нови Сад, у својству наручиоца, може да преузме и користи листу кандидата другог наручиоца из квалификационог поступка зато што је „важност претходно формиране листе кандидата, из ст. 5. чл. 22. Закона о јавним набавкама, истекла 20. 12. 2011. године, а наручилац још није спровео прву фазу рестриктивног поступка за признавање квалификације и утврђивање листе кандидата“, за изградњу канализационе мреже на подручју Града Новог Сада?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-107/2012-27 од 21.2.2012. год)

Чланом 83. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да су наручиоци јавних набавки у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја наручиоци из члана 3. овог закона и лица из члана 84. овог закона, када набављају добра, услуге или радове неопходне за обављање делатности из члана 85. овог закона.

Предмет јавне набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја јесте набавка добара, услуга и радова неопходних за:

1) изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију: воде за пиће, електричне енергије, гаса и топлотне енергије;

2) истраживање или вађење нафте и гаса, истраживање или ископавање угља и осталих минералних сировина и других чврстих горива;

3) изградњу, одржавање и коришћење објеката у функцији ваздушног, речног и железничког саобраћаја, као и линијског градског и приградског превоза путника у друмском саобраћају који се обавља трамвајима, тролејбусима и аутобусима;

4) изградњу, одржавање и коришћење телекомуникационих мрежа и капацитета и пружање телекомуникационих услуга (члан 85. став 1. Закона).

Осим тога, предмет јавне набавке у области енергетике јесте и набавка електричне енергије, нафте и гаса (члан 85. став 2. Закона).

Наручилац може одлучити да користи листу кандидата другог наручиоца само у поступку јавне набавке чији су предмет добра, услуге или радови у области водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја (члан 89. став 7. Закона), односно листу која је састављена након спроведеног квалификационог поступка. Како у конкретном случају набавка радова – изградња канализационе мреже не представља набавку у области водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја, то Јавно предузеће Завод за изградњу града Нови Сад, као наручилац, не може да користи листу кандидата другог наручиоца састављену након спроведеног квалификационог поступка.

2. Јавна набавка књига и часописа за библиотеку односно:

Да ли се давање књига на коришћење грађанима уз наплату чланарине (у неку руку наплату цене за услугу давања књиге на

коришћење) сматра пружањем услуге грађанима на тржишту?

Да ли се по члану 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама библиотека може изузети од примене процедура по закону приликом куповине књига, или се тај члан не може никако односити на библиотеку, куповину и давање књига на коришћење?

На који начин треба вршити набавку књига, по ком поступку, а посебно како се може одрадити преговарачки поступак са издавачима у време одржавања Сајма књига у Београду?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00367/2011-27 од 14.2.2012. год)

1. Чланом 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити.

Према наведеној одредби наручилац није у обавези да примењује Закон када врши:

– набавку добара која су финални производ, а набавља их ради обављања своје тржишне делатности која може да се састоји у продаји (препродаја), изнајмљивању тих добара или пружању одређених услуга на тржишту,

– набавку репроматеријала (сировине, полупрерађевине, односно делови) које у оквиру своје делатности прерађује и тако израђује финални производ ради продаје или изнајмљивања тих добара.

Услов за изузимање од примене Закона, у складу са наведеном одредбом, је да наручиоцу нису додељена искључива

или посебна права на обављање делатности, већ да он послује на тржишту под једнаким условима са осталим привредним субјектима. Искључива или посебна права на обављање одређене делатности привредном субјекту може да додели Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа. Додељивањем искључивих или посебних права одређеном субјекту, односно субјектима поверава се обављање одређене делатности ограниченом броју лица на истом географском подручју.

Законом о библиотечко-информационој делатности („Сл. гласник РС“, бр. 52/11) прописано је између осталог:

– да је библиотечко-информациона делатност делатност од општег интереса (члан 2. став 1);

– да се установе које обављају библиотечко-информациону делатност, односно библиотеке оснивају ради обезбеђивања услова за остваривање права грађана на слободу изражавања и на стицање и коришћење знања (члан 2. став 2);

– да библиотечко-информациона делатност, у смислу овог закона, обухвата прикупљање, обраду, заштиту, чување, представљање и давање на коришћење библиотечке грађе и извора, као и стварање, размену, позајмицу и дистрибуцију информација које поседују библиотеке, друге установе, организације или удружења у земљи и иностранству, а у циљу ширења знања, слободног приступа информацијама и њихове промоције (члан 8. став 1).

С обзиром на изнето, мишљење Министарства финансија је да библиотечко-информациона делатност није тржишна делатност у смислу члана 7. став 1. тачка 5) Закона, тј. није делатност која се обавља у циљу стицања добити.

Осим тога, библиотечко-информациону грађу, сагласно члану 6. став 2. Закона о библиотечко-информационој делатности, чине, поред осталог, и књиге које се не могу сматрати добрима

које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, у смислу члана 7. став 1. тачка 5) Закона.

Из изнетог произлази да је библиотека, као установа која обавља библиотечко-информациону делатност, приликом куповине књига ради давања на коришћење, у обавези да примењује одредбе Закона.

2. У вези са питањем на који би начин требало вршити набавку књига и по ком поступку, Министарство финансија подсећа на члан 20. Закона којим:

- су прописане врсте поступака јавних набавки (став 1);
- је предвиђено да се избор најповољније понуде, по правилу, врши у отвореном поступку јавне набавке (став 2);
- се омогућава да се избор најповољније понуде врши и у другим поступцима јавних набавки, уколико су за то испуњени услови прописани овим законом (став 3).

Такође, Министарство финансија напомиње да наручилац у сваком конкретном случају јавне набавке одлучује о врсти поступка јавне набавке који ће применити.

3. Могућност примене прописаног изузетка из одредбе члана 87. став 1. тачка 8) Закона о јавним набавкама на набавке чланова групе ЕПС (ЈП ЕПС и његова 100% зависна привредна друштва) од „Колубара Метал“, који има положај посредно зависног привредног друштва ЈП ЕПС, као матичног предузећа у групи ЕПС

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-13/2012-27 од 13.2.2012. год)

У захтеву за давање мишљења наводи се да „Привредно друштво РБ ‘Колубара‘ д.о.о Лазаревац (које има положај

зависног привредног друштва ЈП ЕПС у којем ЈП ЕПС има 100% власничких и управљачких права) има 100% власничких и управљачких права у ‘Колубара Метал’.

Према члану 87. став 1. тачка 8) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 118/08, у даљем тексту: Закон) одредбе овог закона не примењују се на набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја у случајевима када наручилац као повезано лице, у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана, врши набавку од лица са којим је повезан, под условом да је у претходне три године наручилац остварио најмање 80% просечног укупног прихода за лице са којим је повезан.

Набавкама у области енергетике, сагласно члану 85. Закона, сматрају се набавке:

– добара, услуга и радова неопходних за изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију електричне енергије (став 1. тачка 1) и

– електричне енергије, нафте и гаса (став 2).

Чланом 55. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10 и 101/11) прописано је да матично правно лице и зависна правна лица, у смислу овог закона, чине групу повезаних правних лица ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела.

Сагласно наведеном, одредбе Закона се не примењују на набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја уколико су кумулативно испуњени следећи услови:

– да је матично правно лице, као наручилац, повезано лице у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана, са лицем од којег врши набавку, тј. да између матичног правног лица и зависних правних лица постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела и

– да је у претходне три године матично правно лице, као наручилац, остварило најмање 80% просечног укупног прихода за лице са којим је повезан и од којег врши набавку.

Из изнетог произлази да би под наведеним условима Јавно предузеће „Електропривреда Србије“ могло без примене Закона да врши набавке у области енергетике, односно набавке добара, услуга и радова неопходних за изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију електричне енергије од привредног друштва „Колубара Метал“ д.о.о Вреоци.

4. Да ли стриктно поштовање одредбе да се услови из члана 44. тач. 6) и 7) Закона о јавним набавкама сумирају за чланице заједничке понуде/пријаве значи да наручилац у конкурсним документацијама не може да дефинише право понуђача да уговором ангажује лице одређеног стручног профила, него да сва захтевана лица морају да буду у радном односу код чланица заједничке понуде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-555/2011 од 8.2.2012. год)

У члану 44. став 2. тач. 1)–7) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописани су

обавезни услови које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке. Тако је у тачки 7) утврђено да право на учешће у поступку има понуђач ако располаже довољним техничким и кадровским капацитетом. Наручилац је дужан да у конкурсној документацији одреди шта сматра довољним техничким и кадровским капацитетом (члан 44. став 3. Закона). Услове које понуђач мора да испуни да би учествовао у поступку јавне набавке наручилац је дужан да наведе у конкурсној документацији и да објави у јавном позиву (члан 44. став 1. Закона). Услов из тачке 7) наведеног члана Закона – довољни технички и кадровски капацитет не односи се на случај набавке кредита као финансијске услуге. Чланом 45. Закона прописани су докази на основу којих понуђач доказује испуњеност услова из члана 44. Закона.

Испуњеност услова из члана 44. став 2. тачка 7) овог закона – довољни технички и кадровски капацитет понуђач доказује на следећи начин:

– испуњеност техничког капацитета понуђач доказује тако што, сагласно члану 45. став 2. тачка 2) одредба под (б) Закона, уз понуду доставља опис своје техничке опремљености и апаратуре, као и опис мера за обезбеђивање квалитета и капацитета за истраживање и развој;

– испуњеност услова који се односи на кадровски капацитет понуђач доказује, сагласно члану 45. став 2. тачка 2) одредба под (в) Закона, изјавом о кључном техничком особљу и другим експертима који раде за понуђача, који ће бити одговорни за извршење уговора, као и о лицима одговорним за контролу квалитета.

Према Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), уговор о раду може да се закључи на неодређено или

одређено време (члан 31). Радни однос може се засновати и на време чије је трајање унапред одређено када су у питању: сезонски послови, рад на одређеном пројекту, повећање обима посла који траје одређено време и сл. за време трајања тих потреба, с тим што тако заснован радни однос непрекидно или с прекидима не може трајати дуже од 12 месеци (члан 37). Осим тога, послодавац може за обављање послова који су по својој природи такви да не трају дуже од 120 радних дана у календарској години да закључи уговор о обављању привремених и повремених послова (члан 197.). То значи да кадровски капацитет понуђача не чине само лица запослена на неодређено време већ га могу чинити и лица са којима понуђач има закључен уговор на одређено време, односно уговор о обављању привремених и повремених послова.

Такође, понуђач може за потребе посла да ангажује лице и на основу ауторског уговора у складу са чл. 67. до 72. Закона о ауторским и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 и 99/11). Наведеним уговором најчешће могу бити ангажована лица у случају јавне набавке услуга путем конкурса у областима урбанистичког планирања, архитектуре, грађевинарства, инжењерства, дизајна и информатике.

Из наведеног произлази да наручилац у конкурсној документацији не може да захтева од понуђача да његов кадровски капацитет чине само лица која су код њега у сталном радном односу.

Послодавац може са одређеним лицем да закључи и уговор о делу ради обављања послова који су ван делатности послодавца, а који имају за предмет самосталну израду или оправку одређене ствари, самостално извршење одређеног физичког или интелектуалног посла. Овај уговор може, сагласно члану 199. Закона о раду, да се закључи и са лицем које обавља уметничку

или другу делатност у области културе у складу са законом. С обзиром да се уговор о делу закључује за обављање послова који су ван делатности послодавца значи да се та лица не могу сматрати кадровским потенцијалом понуђача, у смислу члана 44. став 2. тачка 7) Закона и члана 45. став 2. тачка 2) одредба под (в) Закона, јер би лица која чине кадровски потенцијал понуђача требало да обављају послове из оквира делатности тог понуђача-послодавца.

Такође, Министарство финансија указује да лице које је ангажовано код једног понуђача и чини део његовог кадровског капацитета не може у поступку јавне набавке бити ангажовано и код осталих понуђача и бити део њиховог кадровског капацитета.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ФЕБРУАРУ МЕСЕЦУ 2012. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о изменама и допунама Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2012. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 14. фебруара 2012.
Уредба о условима и начину пребијања дуговања и потраживања по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга и извештавању Девизног инспектората о пребијању	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 27. фебруара 2012.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 10. фебруара 2012.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 10. фебруара 2012.
Правилник о садржини и форми понуде за преузимање акција	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 10. фебруара 2012.
Правилник о начину престанка својства јавног друштва и поступку исплате несагласних акционара у случају искључења акција са регулисаног тржишта, односно МТП	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 10. фебруара 2012.
Правилник о стицању звања и давању дозволе за обављање послова брокера, инвестиционог саветника и портфолио менаџера	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 10. фебруара 2012.
Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 14. фебруара 2012.

Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица	Сл. гласник РС, бр. 13 од 24. фебруара 2012.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на доходак грађана на приходе од самосталне делатности	Сл. гласник РС, бр. 13 од 24. фебруара 2012.
Правилник о изменама и допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 14 од 27. фебруара 2012.
Правилник о садржини, форми и начину објављивања годишњих, полугодишњих и кварталних извештаја јавних друштва	Сл. гласник РС, бр. 14 од 27. фебруара 2012.

ОДЛУКЕ

Одлука о измени Одлуке о оснивању Одбора за управљање Апекс зајмом за мала и средња предузећа и предузећа средње тржишне капитализације	Сл. гласник РС, бр. 10 од 10. фебруара 2012.
Одлука о изменама Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2012. години	Сл. гласник РС, бр. 10 од 10. фебруара 2012.

УПУТСТВА

Упутство о садржини и форми понуде за преузимање акција и скраћеног текста понуде за преузимање	Сл. гласник РС, бр. 10 од 10. фебруара 2012.
---	--

ОСТАЛО

Исправка Усклађених динарских износа акциза из члана 9. став 1. тач. 5) и 6), чл. 12, 12а и 40г Закона о акцизама, годишњим индексом потрошачких цена у 2011. години, односно из члана 9. став 1. тач. 1) и 3) Закона о акцизама, индексом потрошачких цена за период од 1. јула 2011. године до 31. децембра 2011. године	Сл. гласник РС, бр. 8 од 3. фебруара 2012.
---	--

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1195/2011 of 16 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1195/2011 од 16. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1196/2011 of 17 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1196/2011 од 17. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1200/2011 of 18 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1200/2011 од 18. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1201/2011 of 18 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1201/2011 од 18. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1202/2011 of 18 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1202/2011 од 18. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1203/2011 of 18 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1203/2011 од 18. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1204/2011 of 18 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1204/2011 од 18. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1247/2011 of 29 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1247/2011 од 29. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1248/2011 of 29 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1248/2011 од 29. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1249/2011 of 29 November 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1249/2011 од 29. новембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1271/2011 of 5 December 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1271/2011 од 5. децембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1272/2011 of 5 December 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1272/2011 од 5. децембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1302/2011 of 9 December 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1302/2011 од 9. децембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 1303/2011 of 9 December 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 1303/2011 од 9. децембра 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 12 од 21. фебруара 2012.

ЦИП – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

Месечно. –
ИССН 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
ЦОБИСС. СР-ИД 43429132