

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

4/април 2012.
Година LII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 4
април 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. а) Да ли обвезник ПДВ – привредно друштво има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен у сврху изградње пословног објекта одбије као претходни порез у случају када физичко лице – оснивач привредног друштва закључи са тим привредним друштвом – обвезником ПДВ уговор о закупу или уговор о коришћењу земљишта и на том земљишту обвезник изгради пословни објекат? 13
б) Ако је уговором између физичког лица и правног лица, чији је оснивач то физичко лице, уговорено давање у закуп тј. коришћење без накнаде непокретности (земљишта) које је у власништву физичког лица, без плаћања било какве закупнине или пак обавезе закупца на реализовање одређених обавеза и услуга, а правно лице изврши одређена улагања у непокретност, да ли у овом случају физичко лице остварује приход који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана? 13
 2. а) Порески третман уговора названог уговор о преносу користи и ризика од потраживања по основу кредита, закљученог између банке и повезаног лица, према којем се банка обавезује да ће новчана средства наплаћена по основу уговора о кредиту од корисника кредита преносити повезаном лицу 17
б) Да ли се у пореском билансу обвезника – банке признаје расход настао у случају преноса користи и ризика од потраживања по основу кредита (које је банка одобрила својим клијентима), уз накнаду, на основу уговора између банке и (новооснованог) повезаног правног лица? 17
 3. Порески третман преноса новчаних средстава Туристичкој организацији Србије који врши Светска туристичка организација (UNWTO) као подршку спровођењу пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, а која Туристичка организација Србије преноси корисницима 21
-

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза добра – рендгенске цеви за дифрактометар Xcalibur, које је Министарство науке и заштите животне средине, на основу уговора о продаји закљученог са Oxford Diffraction Ltd из Велике Британије, набавило у иностранству. 29
 2. Поступак остваривања права на повраћај ПДВ 30
 3. Порески третман промета услуга као што су чување, одржавање и презентација заштићених подручја, управљање посетиоцима, праћење и унапређење стања заштићених подручја, уређење простора и обезбеђивање одрживог коришћења природних ресурса и сл. који врши обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ 33
 4. Порески третман увоза рачунарског програма чија је набавка финансирана средствима донације у оквиру спровођења НАТО програма „Наука за мир и безбедност“ који се врши за потребе Републичког сеизмолошког завода 36
 5. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ у случају када претходни учесник у промету за извршени промет изда рачун који не садржи све податке прописане Законом и Правилником, на основу кога је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског ограна извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза 39
 6. Порески третман преноса права располагања на пословном објекту са припадајућим паркингом простором као оснивачки улог у привредно друштво 42
 7. Порески третман пружања услуга из области информационих технологија које врши обвезник ПДВ страном лицу 44
 8. Да ли постоји обавеза издавање рачуна у случају када се плаћање накнаде за промет добара и услуга врши тако што обвезник ПДВ – прималац добара и услуга овласти друго лице да за његов рачун изврши плаћање трећем лицу – испоручиоцу добара и услуга, при чему се то плаћање односи на накнаду за будући промет добара и услуга? 46
 9. Да су образци ЕППДВ, ЗБПДВ, ПППДВ, фискални исечак на основу којег се носиоцима права одобрава рефакција ПДВ и захтев за рефундацију ПДВ пуноважни ако нису оверени печатом? 49
 10. Да ли се документ који је издала Пореска управа, а који, између осталог, садржи податак о датуму иступања добара са територије Републике ван АПКМ и броју Евиденционог листа издатог на основу достављеног рачуна, сматра доказом на основу којег обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење за промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ? 51
-

11. Порески третман промета консултантских услуга у вези са пројектом и надгледањем доградње објекта Амбасаде Јапана у Београду, који врши обвезник ПДВ, као и увоза опреме, машина и материјала потребних за изградњу предметног објекта, а који врши Амбасада Јапана	54
12. Обавеза подношења захтева за брисање из евиденције за ПДВ у случају када обвезник престаје са обављањем делатности	57
13. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у оквиру реализације Програма целоживотног учења закљученог на основу Споразума између Европске заједнице и Србије и Црне Горе о општим принципима учешћа Србије и Црне Горе у програмима Заједнице, са Анексом	59
14. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – ЈП Дирекција за изградњу Бечеј као посао поверен од стране Општине Бечеј	60
15. Порески третман закупа производне хале који врши обвезник ПДВ и који, за потребе обављања производног процеса у тој хали, инсталира опрему, главне разводне ормане и унутрашњи развод електрокаблова потребних за напајање те опреме и уређаја, систем вентилације и климатизације, укључујући и унутрашњи развод електрокаблова за напајање тих система, изведе унутрашњи развод за водовод, канализацију и гасну инсталацију, изради пројектни задатак и изврши кориснички надзор на контроли квалитета радова	62
16. Шта се сматра претежним прометом добара у иностранство у смислу Закона о ПДВ?	64
17. Порески третман промета услуге давања у закуп школске сале који врши обвезник ПДВ – основна школа Спортском савезу Звездара	66
18. а) Порески третман промета услуге превоза путника у градском саобраћају електромоторним возовима који врши обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“	67
б) Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуге превоза путника у градском саобраћају електромоторним возовима који врши обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“ који, при томе, од Града Београда – Дирекције за јавни превоз остварује накнаду за предметни промет, делом у новцу, а делом у виду промета услуга финансирања поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре	67

в) Да ли се документ сачињен од стране пружаоца и примаоца услуге финансирања поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, а који садржи списак лица које је ангажовао пружалац услуге финансирања у циљу поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, укључујући и податке о промету добара и услуга ових лица, сматра документом на основу којег прималац услуге финансирања, обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“, може да оствари право на одбитак претходног пореза?	67
19. а) Порески третман промета добра – инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса, а који се састоји од инсталационог CD-а, картице са PIN-ом и читача те картице који врши обвезник ПДВ	71
б) Порески третман отпремања инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса у иностранство које врши обвезник ПДВ (или треће лице по његовом налогу)	71
в) Порески третман промета инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса лицима из члана 24. став 1. тачка 16) Закона о ПДВ	71
20. Порески третман увоза уређаја – помоћног извора напајања за потребе домаће летилице који врши обвезник ПДВ.....	77
21. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру спровођења пројекта обуке новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа финансираног од стране Европске комисије, а на основу Споразума о гранту (донацији) између Повереника за заштиту равноправности Републике Србије и Директората Европске комисије за правду.....	78
22. Порески третман промета услуга који врше компаније за пружање саветодавних услуга, институције, невладине организације или друга правна лица из друге земље, а не из Републике Србије, које ангажује Шведска ради обављања задатака у Републици Србији у оквиру развојне сарадње између Шведске и Републике Србије	80
23. Шта се урачунава у основицу за обрачунавање ПДВ код увоза добара у случају када је увоз повезан са прометом услуге превоза?.....	82
ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА	
1. Порески третман директног отписа потраживања по основу (ненаплаћених) премија животних осигурања који врши обвезник – друштво за осигурање, са становишта Закона о порезу на добит правних лица	85

-
2. Да ли нерезидентно правно лице, као дужник из уговора о кредиту закљученим са другим нерезидентом, за чије обезбеђење је zaloжио акције (резидентног привредног друштва које се налазе у његовом власништву), а које поверилац – залогопримац прода у циљу намирења свог доспелог, а неизмиреног потраживања, остварује приход по основу капиталног добитка? 87
 3. Уколико обвезник оствари приход преносом уз накнаду непокретности која се не налазе у власништву обвезника, већ обвезник има трајно право коришћења, да ли тако остварен приход представља капитални добитак? 90
 4. Порески третман прихода које у свом пословању оствари Агенција за заштиту од јонизујућег зрачења и нуклеарну сигурност Србије, са становишта одредаба закона који уређује опорезивање добити правних лица за 2011. годину. 91
 5. Да ли се три физичка лица која су власници акција у капиталу затвореног акционарског друштва у износу од 22,5% сматрају повезаним лицима са затвореним акционарским друштвом у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица? 93

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли купац стана може да поднесе пореску пријаву ППИ-4 за пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу купопродајног уговора закљученог 1992. године? 95
 2. Право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану купцу првог стана који за себе и сина, као члана свог породичног домаћинства, купује 2/3 идеалног дела свог првог стана на територији Републике Србије 97
 3. Порески третман донације у новцу Универзитетској библиотеци „Никола Тесла“, као партнеру који учествује у спровођењу активности у оквиру Tempus пројекта „Нови сервиси у библиотекама Западног Балкана“ ... 100
 4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када је физичко лице, које је имало стан у својини на територији Републике Србије, купило „други“ стан након чега је тај стан уступило својој ћерци по основу Уговора о уступању и подели имовине за живота? 102
-

-
5. Да ли ЈКП „Пут“, применом члана 12. став 1. тачка 11) Закона о порезима на имовину, има право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште у својини Републике Србије чији је корисник и које користи за одлагање грађевинског материјала од којег се справља асфалт? 104
 6. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану по основу уговора о доживотном издржавању закљученог између супружника (као даваоца и примаоца издржавања) који немају потомства? 105
 7. Порески третман раскида уговора закљученог 9. јануара 1996. године између ГП Рад ДП Београд у стечају и ГП Рад интернационал д.о.о. Београд у стечају 108

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли послужење производа који служе за освежење, у склопу обуке за инструкторе и пописиваче – физичка лица која ангажује Републички завод за статистику у циљу припрема, организације и спровођења Пописа пољопривреде, подлеже опорезивању порезом на доходак грађана? . . . 111
 2. Порески третман капиталног добитка оствареног по основу продаје непокретности, у случају када физичко лице новчана средства остварена продајом непокретности уложи у куповину непокретности у иностранству, ради решавања стамбеног питања члана породице, односно домаћинства 112
 3. Право на остваривање пореског кредита по основу улагања у основна средства за лица која као обвезници пореза на додату вредност, укључујући ту и физичка лица која остварују приходе од пољопривреде и шумарства и обвезници су пореза на додату вредност, са становишта опорезивања прихода физичких лица имају статус предузетника и воде пословне књиге по систему простог књиговодства. 113
 4. Порески третман зарада запослених особа са инвалидитетом у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом 116
 5. Да ли подлеже опорезивању накнада трошкова по основу службених путовања (дневнице, трошкови смештаја и превоза) физичким лицима – предавачима или гостима на едукативним скуповима које ангажује Агенција за лиценцирање стечајних управника? 117
-

-
6. Остваривање права на ослобођење од обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица – приправнике 119
 7. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају када послодавац запосленима исплаћује солидарну помоћ..... 123

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји обавеза банке да поступа по решењу о утврђивању локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору? 125
2. Да ли је Пореска управа надлежна да врши контролу плаћања и принудну наплату накнада из чл. 85. и 86. Закона о шумама, сагласно одредби члана 87. тог закона?..... 126
3. По којим прописима се продаје одузето моторно возило, као покретна ствар, које је употребљено за извршење прекршаја или привредног преступа? 128
4. Да ли се принудна наплата пореза на имовину утврђеног физичком лицу које је предузетник, за непокретност коју то лице не води у својим пословним књигама и не служи му за обављање делатности предузетничке радње, као и споредних пореских давања по основу пореза на имовину, може спровести и на новчаним средствима на рачуну предузетничке радње конкретног физичког лица? 133
5. Шта јединица локалне самоуправе може да наведе у обавештењу о износу пореског дуга свих обвезника по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе из јавноправног односа, а да не повреди обавезу чувања службене тајне? 136

ТАКСЕ

1. Да ли се одговарајућим доказом о уплати републичке административне таксе може сматрати извод из банкарског рачуна када га ималац рачуна сам издаје преко свог персоналног рачунара (тј. одштампа га у форми извода) и користи „као потврду банке да је плаћена републичка административна такса, без даље валидације извода од стране банке, било електронским потписом или ‘физичком овером“? 139
-

-
2. Да ли привредно друштво „Први партизан“ а.д. Ужице, које се бави испитивањем карактеристика муниције, може бити ослобођено плаћања републичких административних такси за набавку оружја, односно делова за оружје, односно муниције које користи приликом обављања сопствене делатности (нпр. за набавку „различитих врста функцијских оружја – аутоматске и полуаутоматске пушке, митраљеви, ловачки карабини, пиштољи, револвери и сл, као и опитних цеви за испитивање брзине зрна и сл“)? 140

ЦАРИНЕ

1. Захтев за смањење царинских дажбина, односно за изузимање од плаћања царинских дажбина на увоз робе трговачког назива „Dextrosa monohidrat“ из тарифне ознаке 1702 30 50 00 Царинске тарифе са наименовањем: „Глукоза и глукозни сируп без садржаја фруктозе или са садржајем фруктозе мање од 20% по маси у сувом стању: остало: у облику белог кристалног праха, агломерисаног или неагломерисаног“ у количини од 1000 тона 143
2. Окончање поступка пасивног оплемењивања у случајевима када се финални производ не враћа у Србију односно шаље у иностранство ... 144
3. Да ли поверилац који има законско заложно право на роби дужника по више основа (складиштење, превоз, шпедиција) исту може да стави у слободан промет уколико царинском органу, као правни основ, приложи правоснажну одлуку суда која се односи само на једну врсту услуге? ... 146

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Тумачење одредаба уговора о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других држава везано за порески третман камате у Републици Србији коју оствари влада друге државе уговорнице, Централна банка, банка или друга финансијска организација под контролом владе те државе..... 149

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли по одредбама Закона о јавним набавкама АД „Новосадски сајам“ има статус наручиоца? 155
-

-
2. а) Сходна примена члана 44. Закона о јавним набавкама на физичка лица као понуђаче. 157
б) Рок за одлучивање и достављање одлуке Републичке комисије за заштиту права у поступцима јавних набавки 157
в) Примена преференцијала 157
3. Да ли фирма „Energo pro-teh“ d.o.o може бити изабрана у процесу јавних набавки мале вредности за извршиоца посла постављање соларних колектора за грејање објекта у веслачком клубу у случају када је веслачки клуб наручио и платио пројекат сопственим средствима и предао га Фонду за заштиту животне средине који је веслачком клубу одобрио новчана средства у износу од 60,93% укупне вредности пројекта, а најповољнију понуду је имала фирма која је и израдила пројекат, с тим да та фирма формално није учествовала у изради конкурсне документације? 160
4. Да ли угледне иностране банке и/или друге иностране инвестиционе или финансијске институције које поседују одговарајуће дозволе за обављање делатности финансијских услуга издате од њихових матичних централних банака и/или других надлежних институција у односним (домицилним) земљама могу да поднесу понуде у вези са јавном набавком финансијских услуга – кредита по партијама у преговарачком поступку или је неопходно да поседују и одговарајуће дозволе за обављање делатности у Републици Србији? 162
5. Да ли постоји законска сметња да се план јавних набавки реализује кроз самосталне набавке по посебним позицијама које су садржане у планској групи услуга – штампарске услуге и коју врсту поступка применити у конкретном случају? 163
6. Да ли је наручилац поступио супротно закону у случају када је после отварања понуда и прегледа документације донео одлуку да прихвати понуду понуђача чија комплетна документација и сви тражени обрасци нису потписани од стране законског заступника – директора, нити од неког лица чији су потписи оверени у картону депонованих потписа (који је такође био саставни део понуде)? 165
7. Да ли се може сматрати да домаће правно лице стицањем власничких удела у страном правном лицу стиче и референце тог правног лица и могу ли му се признати те референце при учешћу на домаћим тендерима? 167
-

-
8. Да ли Завод за јавно здравље Зрењанин и град Зрењанин могу да закључе уговор о анализи (одређивању нивоа) буке у животној средини без примене Закона о јавним набавкама на основу члана 7. став 1. тачка 1) односно да ли су наручиоци дужни да примењују Закон о јавним набавкама у случају када им своје услуге, у својству понуђача, пружа Завод за јавно здравље Зрењанин?..... 168
9. Како ће се у поступцима јавних набавки третирали понуђачи који су у систему ПДВ-а и они који нису у систему ПДВ-а?..... 171
10. а) Да ли је наручилац у обавези да систематизује радно место под називом „службеник за јавне набавке“ у оквиру кога ће се обављати искључиво послови из области јавних набавки?..... 172
- Да ли наручилац може на већ систематизованом радном месту (чији назив није „службеник за јавне набавке“) у оквиру којег се поред послова из области јавних набавки обављају и други послови, запослити лице које је стекло сертификат службеника за јавне набавке без систематизације новог радног места „службеник за јавне набавке“?.... 172
- б) Како понуђачи физичка лица доказују испуњеност обавезног услова за учешће у поступку јавне набавке – да им у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правноснажна управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке? 172
- Да ли је потребно да понуђачи физичка лица као доказ да им није изречена управна мера забране обављања делатности доставе потврду надлежног органа – уверење прекршајног суда?..... 172
11. Да ли „Електромонтажа“ д.о.о. Краљево има својство наручиоца у складу са чл. 3. Закона о јавним набавкама и да ли је приликом набавке добара и услуга дужна да примењује тај закон?..... 174

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у априлу месецу 2012. године 177

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник ПДВ – привредно друштво има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен у сврху изградње пословног објекта одбије као претходни порез у случају када физичко лице – оснивач привредног друштва закључи са тим привредним друштвом – обвезником ПДВ уговор о закупу или уговор о коришћењу земљишта и на том земљишту обвезник изгради пословни објекат?

б) Ако је уговором између физичког лица и правног лица, чији је оснивач то физичко лице, уговорено давање у закуп тј. коришћење без накнаде непокретности (земљишта) које је у власништву физичког лица, без плаћања било какве закупнине или пак обавезе закупца на реализовање одређених обавеза и услуга, а правно лице изврши одређена улагања у непокретност, да ли у овом случају физичко лице остварује приход који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1173/2011-04 од 30.4.2012. год.)

а) *Са аспекта Закона о порезу на додату вредност*

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 о ПДВ), 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 о ПДВ, 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, у случају када физичко лице – оснивач привредног друштва закључи са тим привредним друштвом – обвезником ПДВ уговор о закупу или уговор о коришћењу земљишта и на том земљишту изгради

пословни објекат, обвезник ПДВ – привредно друштво има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен у сврху изградње пословног објекта, одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију, с обзиром да пословни објекат користи да би извршио опорезиви промет добара из члана 4. став 3. тачка б) Закона о ПДВ. Наиме, мишљење Министарства финансија је да у овом случају привредно друштво – обвезник ПДВ које је изградило пословни објекат врши оснивачу промет овог објекта у смислу члана 4. став 3. тачка б) Закона о ПДВ, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом о ПДВ.

б) Са стијановицима 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).

Према одредби члана 66. став 1. Закона, приходима од непокретности сматрају се приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности, а нарочито: земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража. Приходе од непокретности чине остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао закупац, односно подзакупац (члан 66. став 2. Закона).

Према члану 67. Закона, обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Ако је уговором између физичког лица и правног лица, чији је оснивач то физичко лице, уговорено давање у закуп тј. коришћење без накнаде непокретности (земљишта) које је у власништву физичког лица, без плаћања било какве закупнине или пак обавезе закупца на реализовање одређених обавеза и услуга, а правно лице изврши одређена улагања у непокретност како би је функционално прилагодило (само за период док траје закуп) потребама обављања регистроване делатности, уз обавезу да физичком лицу по истеку периода закупа непокретност (земљиште) врати у првобитном стању, тј. да непокретност врати закуподавцу у стању у коме га је примио у закуп, по мишљењу Министарства финансија таква улагања нису предмет опорезивања порезом на доходак грађана на приходе од непокретности. Наиме, износ трошкова по основу улагања у непокретност која (улагања) нису трајног карактера, у случају када то не произилази из обавезе преузете уговором већ у сврху прилагођавања потребама обављања пословне делатности закупца (само за време док траје коришћење), уз његову обавезу да непокретност по истеку периода закупа врати у првобитно стање, не представља приход физичког лица у случају када по истеку периода закупа прими непокретност натраг у свој посед у квалитативно и квантитативно истом стању у коме је ту непокретност и дао у закуп.

Међутим, у случају када је сагласно природи и обиму извршених радова и врсти улагања у непокретност (нпр. изградња објеката за покретање одређене производње) евидентно да више ни на који начин није могуће извршити повраћај у првобитно стање, односно када правно лице врати физичком лицу непокретност, али не у првобитном стању у коме је примило у закуп, већ у стању које је настало као последица одређених улагања извршених од стране правног лица којима је увећана вредност непокретности дате у закуп, а физичко лице – давалац земљишта у закуп не накнади правном лицу вредност извршеног улагања, Министарство финансија сматра да у овом случају

физичко лице остварује приход који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана.

Порез на приходе од давања у закуп непокретности, 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.

Основицу за обрачун пореза, у овом конкретном случају, представљао би износ који одговара висини вредности извршених улагања.

Трошкови телефона, електричне енергије, комунални и слични трошкови који настану у току коришћења непокретности по основу уговора о закупу, као трошкови који проистекну искључиво по основу пословања, тј. у вези са обављањем делатности тог правног лица – закупца, а које он (закупац) плаћа директно јавним, односно јавно-комуналним предузећима на основу испостављених рачуна који гласе на име закуподавца, односно власника непокретности, по мишљењу Министарства финансија не подлежу плаћању пореза на доходак грађана на приходе од непокретности.

Министарство финансија напомиње да 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).

2. а) Порески третман уговора названог уговор о преносу користи и ризика од потраживања по основу кредита, закљученог између банке и повезаног лица, према којем се банка обавезује да ће

новчана средства наплаћена по основу уговора о кредиту од корисника кредита преносити повезаном лицу

б) Да ли се у пореском билансу обвезника – банке признаје расход настао у случају преноса користи и ризика од потраживања по основу кредита (које је банка одобрила својим клијентима), уз накнаду, на основу уговора између банке и (новооснованог) повезаног правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00529/2011-04 од 17.4.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник ПДВ изврши пренос новчаног потраживања пријемнику, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а преносилац новчаног потраживања нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када банка и повезано лице закључе уговор назван уговором о преносу користи и ризика од потраживања по основу кредита, према којем се банка фактички обавезује да ће

новчана средства наплаћена по основу уговора о кредиту од корисника кредита преносити повезаном лицу, при чему закључење тог уговора не доводи до успостављања односа између повезаног лица и корисника кредита, мишљење Министарства финансија је да, у конкретном случају, није реч о услузи преноса новчаног потраживања. С тим у вези, на накнаду, без ПДВ, коју остварује, односно треба да оствари обвезник ПДВ – банка реализацијом уговора закљученог са повезаним лицем, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом.

б) Са аспектиа Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), а која се примењује на начин утврђивања опорезиве добити у пореском билансу почев за 2012. годину, на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ исказују као приход, 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 су та потраживања у књигама обвезника отписана као ненаплатива;
- 3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем.

Према ставу 2. истог члана, на терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама тач. 2) и 3) овог члана.

На терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока

за њихову наплату, односно реализацију прошло најмање 60 дана (члан 16. став 4. 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 4. Закона, док је начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања за банке прописан чланом 22а став 1. Закона.

Како произилази из поднетог дописа, обвезник – банка (у конкретном случају) намерава да, закључењем уговора са (новооснованим) повезаним правним лицем, изврши пренос (уз накнаду) користи и ризика од потраживања по основу зајмова (које је одобрила својим клијентима), а по основу којих је (на нивоу банке) вршена исправка вредности (дела) потраживања, при чему је расход по том основу био признат у пореском билансу банке.

У случају када се ради о (како се наводи) преносу користи и ризика од потраживања уз накнаду, при чему је износ накнаде остварене по том основу нижи од износа (у пословним књигама обвезника исказаног) неисправљеног потраживања, а разлика остварена у том случају се (сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ) евидентира као расход у пословним књигама обвезника, мишљење Министарства финансија је да се овако исказан расход, као и расход по основу исправке вредности дела потраживања (извршене у неком од претходних пореских периода), признаје (трајно) у пореском билансу, уколико обвезник, у пореском периоду у којем врши пренос (према наводима из дописа) користи и ризика од

потраживања уз накнаду, кумулативно испуни услове прописане одредбом члана 16. став 1. односно став 2. Закона.

3. Порески третман преноса новчаних средстава Туристичкој организацији Србије који врши Светска туристичка организација (UNWTO) као подршку спровођењу пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, а која Туристичка организација Србије преноси корисницима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00015/2012-04 од 3.4.2012. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

Одредбом члана 32. став 1. Закона о туризму („Сл. гласник РС“, бр. 36/2009, 88/2010 и 99/2011, у даљем тексту: Закон о туризму) прописано је да се за обављање послова промоције туризма, координације активности туристичких организација, привредних и других субјеката у туризму на територији Републике Србије оснива Туристичка организација Србије (у даљем тексту: ТОС).

Према одредбама члана 33. Закона о туризму, ТОС обавља послове:

- 1) промоције туризма Републике Србије;
- 2) координације активности туристичких организација, привредних и других субјеката у туризму, који делују непосредно и посредно на промоцији туризма;
- 3) припреме и реализације годишњих планова и програма промотивних активности;
- 4) организовања истраживања туристичких тржишта за потребе промоције туризма Републике Србије;
- 5) истраживања тржишта у области конгресних, сајамских, спортских и културних догађања;
- 6) обезбеђивања информативно-пропагандног материјала којим се промовишу туристичке вредности (штампане публикације, аудио и видео промотивни материјал, интернет презентација, сувенири итд);
- 7) формирања и развијања јединственог туристичко-информационог система и његовог повезивања са другим информационим системима у земљи и иностранству;
- 8) прикупљања свих врста туристичких информација ради обавештавања јавности као и састављања и објављивања туристичког календара;
- 9) оснивања и организовања туристичких представништва у иностранству и информативних центара у земљи, самостално или у сарадњи са другим субјектима;
- 10) сарадње са националним туристичким организацијама других земаља, међународним и регионалним организацијама у области туризма и предлагања мера за учешће у мултинационалним и регионалним програмима и пројектима промоције туризма;
- 11) утврђивања јединствених стандарда уређења, опреме и услуга у туристичко-информативним центрима на територији Републике Србије;

12) утврђивања програма постављања туристичке сигнализације и координирања активности туристичких организација и других субјеката за њено обезбеђење;

13) друге активности којима се обезбеђује успешно спровођење промоције туризма.

У складу са наведеним законским одредбама, Туристичка организација Србије, као правно лице основано законом у циљу обављања послова државне управе, није обвезник ПДВ за промет услуга административне и логистичке подршке за спровођење пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“ који врши на основу уговора закљученог са Светском туристичком организацијом (UNWTO), с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ради о обављању послова из делокруга надлежности утврђене Законом о туризму.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да давање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да даваоцу или другом лицу изврши противчинидбу у виду промета добара или услуга, не сматра се предметом опорезивања ПДВ. С тим у вези, на новчана средства која обезбеђује Светска туристичка организација (UNWTO) као подршку спровођењу пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, а која Туристичка организација Србије преноси корисницима без обавезе корисника да изврше противчинидбу у виду промета добара и услуга, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: 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 мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Поклоном, у смислу ЗПИ, не сматра се 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 (члан 14. став 5. ЗПИ).

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 који уређује опорезивање дохотка грађана (члан 14. став 6. ЗПИ).

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

Поклоном, у смислу ЗПИ, сматра се и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 9. ЗПИ).

Порез на поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијени новац, ствари и права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) ЗПИ).

- С тим у вези, ако се давање новчаних средства који Светска туристичка организација (UNWTO) врши Туристичкој организацији Србије, у функцији подршке за спровођење пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, врши уз обавезу противчинидбе од стране Туристичке организације Србије – примаоца средстава према

даваоцу средстава (нпр. да на име тако примљених средстава Туристичка организација Србије спроведе извештавање и вођење евиденције о додели средстава која Светска туристичка организација (UNWTO) даје корисницима грантова ...), на то давање се порез на поклон не плаћа.

- Ако Светска туристичка организација (UNWTO) Туристичкој организацији Србије даје новчана средства у износу преко 30.000 динара, у функцији подршке за спровођење пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, без обавезе противчинидбе од стране Туристичке организације Србије – примаоца средстава према даваоцу средстава, при чему се то давање не врши у функцији реализације међународног уговора који је закључила Република Србија којим је уређено да се на добијени новац неће плаћати порез на поклон, а уколико то давање не подлеже плаћању пореза на додату вредност, по мишљењу Министарства финансија се плаћа порез на поклон – на вредност поклона преко 30.000 динара.

- На давање новчаних средстава која Туристичка организација Србије врши корисницима пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, без обавезе корисника да изврше противчинидбу Туристичкој организацији Србије, на које (давање новца) се не плаћа ни порез на додату вредност, ни порез на доходак грађана, порез на поклон се плаћа ако укупна вредност новца и ствари укључујући и друге ствари и права из члана 14. став 2. ЗПИ која конкретни (поједини) корисник у току једне календарске године прими без накнаде од Туристичке организације Србије износи преко 30.000 динара. У том случају се порез на поклон плаћа на вредност поклона преко 30.000 динара.

- Према одредбама члана 15. став 2. ЗПИ, обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет

опорезивања из члана 14. став 2. ЗПИ је резидент Републике Србије за предмет који се налази у Републици Србији или у иностранству.

- Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на поклон, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

3. Са аспекта Закона о порезу на добит правних лица

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), који се примењује на утврђивање опорезиве добити обвезника за 2011. годину, 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.

Туристичка организација Србије, основана у складу са Законом о туризму, ради (између осталог) обављања послова промоције туризма, а која послује у складу са прописима који уређују јавне службе, са аспекта Закона представља друго правно лице – недобитну организацију (члан 1. став 3. Закона). С тим у вези, Туристичка организација Србије постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, а обвезник плаћања пореза на добит, у случају да оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара.

У складу са наведеним, приход Туристичке организације Србије, остварен по основу уговора закљученог са Светском туристичком организацијом (UNWTO) којим UNWTO обезбеђује новчана средства, као подршку спровођењу пројекта MDGF-SRB 2008 – „Програм за одрживи туризам у функцији руралног развоја“, а која Туристичка организација Србије преноси корисницима (тих) новчаних средстава, при чему Туристичка организације Србије (као прималац средстава) нема обавезу извршења противчинидбе према UNWTO (као даваоцу средстава), не сматра се приходом оствареним на тржишту, који се опорезује у складу са Законом.

Такође, приход (Туристичке организације Србије) остварен (по истом основу) на име накнаде за административну и

логистичку подршку, у циљу спровођења предметног пројекта (нпр. трошкови закључења уговора са корисницима, контрола наменског трошења средстава и др), према мишљењу Министарства финансија, не сматра се приходом који је остварен на тржишту, у смислу Закона, што значи да и за тај приход Туристичка организација Србије није обвезник пореза на добит правних лица.

Међутим, када Туристичка организација Србије (у циљу спровођења предметног пројекта) пренесе новчана средства крајњем кориснику – правном лицу (нпр. туристичкој агенцији), као обвезнику пореза на добит правних лица у складу са чланом 1. став 1. Закона, тако остварен приход обвезника (крајњег корисника) укључује се у опорезиву добит и опорезује у складу са Законом.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза добра – рендгенске цеви за дифрактометар Xcalibur, које је Министарство науке и заштите животне средине, на основу уговора о продаји закљученог са Oxford Diffraction Ltd из Велике Британије, набавило у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-303/2012-04 од 30.4.2012. 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.

Увоз је сваки унос добара у Републику (члан 7. Закона).

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

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

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

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

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, на увоз добра – рендгенске цеви за дифрактометар Xcalibur, које је Министарство науке и заштите животне средине, на основу уговора о продаји закљученог са Oxford Diffraction Ltd из Велике Британије, набавило у иностранству, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за увоз предметног добра одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

2. Поступак остваривања права на повраћај ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-291/2012-04 од 30.4.2012. год.)

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

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама 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. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара или услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, односно ПДВ плаћен при увозу добара, одбије као претходни порез ако набављена добра или примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици, и ако поседује прописану документацију у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који није остварио право на одбитак претходног пореза у пореском периоду у којем су испуњени услови за остваривање овог права, може право на одбитак претходног пореза да оствари у неком од наредних пореских периода.

- Према одредбама члана 52. ст. 1. и 4. Закона, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике, који се врши најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске пријаве.

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

заокруживањем опције „НЕ“ или „ДА“ на редном броју 11. пореске пријаве ПДВ.

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, ако се обвезник ПДВ, заокруживањем опције „ДА“ на редном броју 11. пореске пријаве ПДВ (Образац ПППДВ), определио за повраћај ПДВ, надлежни порески орган, по спроведеном поступку, врши повраћај ПДВ на рачун обвезника ПДВ најкасније у року од 45 дана, односно 15 дана када је реч о обвезнику који се сматра претежним извозником, по истеку рока за предају пореске пријаве, а ако надлежни порески орган не изврши повраћај ПДВ у наведеном року, обвезник ПДВ може да поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

3. Порески третман промета услуга као што су чување, одржавање и презентација заштићених подручја, управљање посетиоцима, праћење и унапређење стања заштићених подручја, уређење

простора и обезбеђивање одрживог коришћења природних ресурса и сл. који врши обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-292/2012-04 од 30.4.2012. 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 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ који врши промет услуга, као што су чување, одржавање и презентација заштићених подручја,

управљање посетиоцима, праћење и унапређење стања заштићених подручја, уређење простора и обезбеђивање одрживог коришћења природних ресурса и сл, има обавезу да по основу извршеног промета, односно по основу пријема накнаде или дела накнаде за будући промет предметних услуга, обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ за промет наведених услуга чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ за тај промет прима или треба да прими од Министарства животне средине, рударства и просторног планирања, без ПДВ.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ЈП „Србијашуме“ који врши промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ (нпр. чување, одржавање и презентација заштићених подручја, управљање посетиоцима, праћење и унапређење стања заштићених подручја, уређење простора и обезбеђивање одрживог коришћења природних ресурса и сл), има право да по основу овог промета ПДВ обрачунат за промет добара или услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, ако поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом од стране претходног учесника у промету у којем је наведен као прималац добара или услуга.

4. Порески третман увоза рачунарског програма чија је набавка финансирана средствима донације у оквиру спровођења НАТО програма „Наука за мир и безбедност“ који се врши за потребе Републичког сеизмолошког завода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-300/2012-04 од 26.4.2012. 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.

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз рачунарског програма, чија је набавка финансирана средствима донације у оквиру спровођења НАТО програма „Наука за мир и безбедност“, не плаћа се ПДВ, уколико се предметни увоз врши за рачун Републичког сеизмолошког завода, који је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добра, изdatoј у складу са царинским прописима, наведен као власник добра које се увози, и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган. Министарство финансија напомиње да са пореског аспекта увоз рачунарског програма врши се у случају када је, у складу са царинским прописима, у царинску вредност рачунарског програма урачуната и накнада по основу ауторског права, односно лиценцна накнада. Међутим, ако царинска вредност не садржи накнаду по основу ауторског права,

односно лиценцну накнаду, реч је о увозу тзв. медија, што значи да Републички сеизмолошки завод, уз испуњење наведених услова, може да оствари пореско ослобођење за увоз тог добра (медија) прописано одредбом члана 26. тачка 1а) 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.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и пренос и уступање ауторских права, као и пренос, уступање и стављање на располагање патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине (члан 5. став 3. тачка 1) Закона).

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

Сагласно наведеним законским одредбама, место промета услуге преноса и уступања ауторских права на рачунарском програму, односно услуге давања права на коришћење рачунарског програма, је место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

Одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник

кога одреди страно лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга, ако страно лице које обавља промет добара и услуга у Републици није одредило пореског пуномоћника.

Сходно наведеним законским одредбама, када страно лице, тј. лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, врши домаћем лицу промет услуге преноса или уступања ауторских права на рачунарском програму, односно промет услуге давања права на коришћење рачунарског програма, при чему то страно лице није одредило пореског пуномоћника на територији Републике, домаће лице – прималац услуге има обавезу да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ за промет који му врши страно лице, поднесе пореску пријаву и плати обрачунати ПДВ, у складу са Законом.

Према томе, када страно лице продаје рачунарски програм Републичком сеизмолошком заводу, а под условом да се не врши увоз рачунарског програма, већ увоз тзв. медија, у том случају сматра се да страно лице врши промет услуге Републичком сеизмолошком заводу за који је Републички сеизмолошки завод порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона (ако страно лице није одредило пореског пуномоћника на територији Републике), који има обавезу да обрачуна ПДВ за промет који му врши страно лице, поднесе пореску пријаву и плати обрачунати ПДВ, у складу са Законом, осим у случају ако је реч о промету услуге за који може да се оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона.

5. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ у случају када претходни учесник у промету за извршени промет изда рачун који не садржи све податке прописане Законом и Правилником, на основу кога је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као

претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-264/2012-04 од 25.4.2012. год.)

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету на промет добара и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом, као и да набављена добра користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. Међутим, ако обвезник ПДВ поседује рачун (или други документ који служи као рачун) који не садржи све податке прописане одредбама члана 42. став 3. 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, 67/05 и 4/12, у даљем тексту: Правилник), у том случају нема право да ПДВ исказан у том рачуну одбије као претходни порез, с обзиром да предметни рачун није издат у складу са Законом. У случају када је претходни учесник у промету за извршени промет издао рачун који не садржи све податке прописане Законом и Правилником, на основу којег је обвезник ПДВ користио обрачунати ПДВ као претходни порез, али је по налогу надлежног пореског органа извршио исправку тако исказаног одбитка претходног пореза, обвезник ПДВ, по завршетку поступка пореске контроле, може да оствари право на одбитак претходног пореза почев од пореског периода у којем је од претходног учесника у промету добио нов рачун издат у складу са Законом и Правилником.

• Одредбом члана 75. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/2002 ... 2/2012, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет процентних поена, применом комфорне методе обрачуна.

На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (став 2. истог члана ЗПППА)

У складу са наведеним, када је обвезник ПДВ у једном пореском периоду користио одбитак претходног пореза на који у том пореском периоду није имао право, при чему је исказивање тог претходног пореза умањило износ ПДВ који је обвезник ПДВ требало да плати у том пореском периоду, у том случају обвезник ПДВ је дужан да плати камату почев од наредног дана од дана доспелости па до дана плаћања сходно решењу надлежног пореског органа.

6. Порески третман преноса права располагања на пословном објекту са припадајућим паркинг простором као оснивачки улог у привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00278/2012-04 од 24.4.2012. 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 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).

Сагласно наведеном, а уз испуњење услова прописаних Законом, 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 на пренос дела имовине 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.

Међутим, на пренос права располагања на пословном објекту са припадајућим паркинг простором, као оснивачки улог у привредно друштво, а под условом да је реч о промету из члана 4. став 3. тачка 7) Закона, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се предметно добро, са пореског аспекта, не сматра техничко-технолошком целином у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона и члана 3. став 1. тачка 2) Правилника. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбом члана 17. став 5. Закона.

7. Порески третман пружања услуга из области информационих технологија које врши обвезник ПДВ страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-297/2012-04 од 24.4.2012. 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.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ пружа инжењерске услуге, у конкретном случају услуге из области информacionих технологија, лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, местом промета ових услуга сматра се иностранство, што значи да те услуге нису предмет опорезивања ПДВ. По основу пружања предметних услуга обвезник ПДВ не обрачунава и не плаћа ПДВ, податак о накнади за те услуге не исказује у пореској пријави пореза на додату вредност (Образац ПППДВ), а има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да накнада за услуге за које се, у складу са одредбама члана 12. Закона, сматра да су извршене у иностранству, што значи да те услуге нису предмет опорезивања ПДВ, не урачунава се у износ укупног промета у сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ (подношење евиденционе пријаве – Обрасца ЕППДВ).

8. Да ли постоји обавеза издавање рачуна у случају када се плаћање накнаде за промет добара и услуга врши тако што обвезник ПДВ – прималац добара и услуга овласти друго лице да за његов рачун изврши плаћање трећем лицу – испоручиоцу добара и услуга, при чему се то плаћање односи на накнаду за будући промет добара и услуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-198/2012-04 од 23.4.2012. год.)

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, рачун за промет добара и услуга издаје се на дан, односно након извршеног промета тих добара и услуга, док се рачун за примљена авансна средстава за промет добара и услуга издаје на дан, односно након примљене авансне уплате.

Када обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. 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, 67/05 и 4/12, у даљем тексту: Правилник). У коначном рачуну, који обвезник ПДВ издаје на дан, односно након извршеног промета добара и

услуга, укупан износ накнаде (без ПДВ) умањује за износ авансних уплата (без ПДВ), а износ ПДВ који је обрачунат по основу промета добара и услуга умањује за износ ПДВ који је обрачунат по основу примљених авансних уплата. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ у истом пореском периоду прими авансну уплату и изврши промет добара и услуга за који је примио авансну уплату, у том случају, сагласно одредби члана 26 Правилника, нема обавезу издавања авансног рачуна већ само обавезу издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

Када се плаћање накнаде за промет добара и услуга врши тако што обвезник ПДВ – прималац добара и услуга овласти друго лице да за његов рачун изврши плаћање трећем лицу – испоручиоцу добара и услуга, при чему се то плаћање односи на накнаду за будући промет добара и услуга, обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга издаје рачун из члана 42. став 2. Закона обвезнику ПДВ – примаоцу добара и услуга. Ако обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга овласти примаоца добара и услуга да за његов рачун изврши плаћање трећем лицу, при чему се тим плаћањем измирује обавеза коју испоручилац добара и услуга има према трећем лицу, по том основу обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга не издаје рачун из члана 42. став 2. Закона.

Обвезник ПДВ који није извршио промет добара и услуга, односно није наплатио авансна средства за промет добара и услуга, не издаје рачун из члана 42. Закона. С тим у вези, када обвезник ПДВ закључи уговор о промету добара и услуга којим је, између осталог, предвиђено да ће прималац добара и услуга извршити авансно плаћање, даном закључења уговора не долази до настанка пореске обавезе нити до обавезе издавања рачуна из члана 42. Закона. Међутим, ако обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора, изда рачун из члана 42. став 2. Закона, а није примио авансну уплату, у том случају обвезник ПДВ сматра се пореским дужником из члана 10. став 1. тачка 4) Закона који дугује исказани ПДВ сходно одредби члана 44. став 3. Закона.

• 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 извршену 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 одбије као претходни порез, уз испуњење предвиђених услова (да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат 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). ПДВ исказан у рачуну који није издат у складу са Законом не сматра се претходним порезом.

9. Да су обрасци ЕППДВ, ЗБПДВ, ПППДВ, фискални исечак на основу којег се носиоцима права одобрава рефакција ПДВ и захтев за рефундацију ПДВ пуноважни ако нису оверени печатом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-261/2012-04 од 23.4.2012. год.)

Одредбом члана 25. став 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11) прописано је да друштво није дужно да употребљава печат у пословним писмима и другим документима друштва, ако законом није другачије прописано.

Према одредби члана 13. став 2. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08), Обрасци ЕППДВ, ЗБПДВ и ПППДВ морају бити потписани лично од стране одговорног лица подносиоца пријаве и оверени печатом.

Сагласно одредби члана 66 став 6. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), ако се носиоцу права за извршени промет добара и услуга издаје фискални исечак у складу са прописом којим се уређују фискалне касе, на полеђини тог исечка уносе се подаци о називу, односно имену и презимену носиоца права и броју основне потврде и ставља се печат и потпис испоручиоца добара, односно пружаоца услуга.

Одредбама члана 2. ст. 1. и 2. тачка 5) Правилника о поступку остваривања права на рефундацију ПДВ плаћеног од 1. јануара до 26. јула 2005. године („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник о рефундацији) прописано је да се рефундација ПДВ из члана 30. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/05) остварује на основу писменог захтева који Пореској управи – Централни (у даљем тексту: Централна) подноси лице које обавља промет добара и услуга из члана 25. став 2. тачка 7) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон), а који садржи печат и потпис овлашћеног лица подносиоца захтева.

Сагласно наведеном, с обзиром да су наведени подзаконски акти донети на основу овлашћења прописаних законом, мишљење Министарства финансија је да су обрасци ЕППДВ, ЗБПДВ и ПППДВ, фискални исечак на основу којег се носиоцима права из члана 66 став 6. Правилника одобрава рефракција ПДВ и захтев за рефундацију ПДВ из члана 2. став 2. Правилника о рефундацији, пуноважни искључиво ако су оверени печатом.

Такође, ако образац пореске пријаве, као саставни део подзаконског акта донетог на основу закона, садржи место предвиђено за оверу печатом („М.П.“), тај образац сматра се пуноважним искључиво ако је оверен печатом, осим у случају када подносилац пријаве није дужан да поседује печат у складу са позитивним прописима.

10. Да ли се документ који је издала Пореска управа, а који, између осталог, садржи податак о датуму иступања добара са територије Републике ван АПКМ и броју Евиденционог листа издатог на основу достављеног рачуна, сматра доказом на основу којег обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење за промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00295/2012-04 од 23.4.2012. 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 добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

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

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

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

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

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

добара.

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

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ изврши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, 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 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, а када је реч о обвезнику који врши промет нафте и нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, поред наведених доказа, потребно је да поседује и доказ о плаћеном ПДВ за унос нафте и нафтних деривата на територију АПКМ. По основу промета добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да документ који је, према наводима из захтева за мишљење, издала Пореска управа, а који, између осталог, садржи податак о датуму иступања добара са територије Републике ван АПКМ и броју Евиденционог листа издатог на основу достављеног рачуна, не сматра се доказом на основу којег обвезник ПДВ може да оствари

пореско ослобођење за промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.

11. Порески третман промета консултантских услуга у вези са пројектом и надгледањем доградње објекта Амбасаде Јапана у Београду, који врши обвезник ПДВ, као и увоза опреме, машина и материјала потребних за изградњу предметног објекта, а који врши Амбасада Јапана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-290/2012-04 од 24.4.2012. год.)

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 17. став 1. тачка 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), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то за службене потребе:

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

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

Одредбама члана 18. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

Према ставу 3. истог члана Правилника, службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централна) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 18. став 4. Правилника).

Према одредби члана 7. 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), ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одредбом члана 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза прописано је да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

Сагласно наведеном, на промет консултантских услуга у вези са пројектом и надгледањем доградње објекта Амбасаде Јапана у Београду, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа уз испуњење услова прописаних Законом и Правилником (постојање реципроцитета, поседовање фотокопије основне потврде и Обрасца СНПДВ). По основу овог промета, обвезник ПДВ – пружалац консултантских услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Такође, а уз испуњење прописаних услова, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ни на увоз опреме, машина и материјала потребних за изградњу предметног објекта, а који врши Амбасада Јапана.

Министарство финансија напомиње да ако би Амбасада Републике Србије у Јапану могла да оствари ослобођење од ПДВ, односно друге врсте пореза на потрошњу за консултантске услуге у вези са пројектом и надгледањем изградње објекта Амбасаде Републике Србије у Јапану, као и за увоз опреме, машина и материјала потребних за изградњу тог објекта, у том случају услов реципроцитета сматра се испуњеним.

12. Обавеза подношења захтева за брисање из евиденције за ПДВ у случају када обвезник престаје са обављањем делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-233/2012-04 од 10.4.2012. год.)

Према одредби члана 40. 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), пре брисања из регистра привредних субјеката, односно другог регистра у складу са законом (у даљем тексту: регистар) код органа надлежног за вођење регистра, обвезник који престане са обављањем делатности дужан је да, најкасније у року од 15 дана пре брисања из регистра, надлежном пореском органу поднесе захтев за брисање из евиденције обвезника за ПДВ.

Надлежни порески орган спроводи поступак и издаје потврду о брисању из евиденције за ПДВ (став 2. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 40. став 3. Закона, орган надлежан за вођење регистра не може извршити брисање обвезника из регистра без потврде из става 2. овог члана.

Према одредбама става 4. истог члана Закона, потврда из члана 38. став 3. и члана 39. овог закона и из става 2. овог члана садржи следеће податке:

- 1) назив и адресу обвезника;
- 2) датум издавања потврде о извршеном евидентирању за ПДВ, односно брисању из евиденције за ПДВ;

3) ПИБ;

4) датум отпочињања обављања делатности, евидентирања за ПДВ, односно датум брисања из евиденције за ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник који престаје са обављањем делатности дужан је да, пре брисања из одговарајућег регистра, поднесе захтев за брисање из евиденције обвезника за ПДВ најкасније 15 дана пре брисања из регистра, а надлежни порески орган, по спроведеном поступку, издаје потврду о брисању обвезника из евиденције за ПДВ. Поступак брисања из евиденције за ПДВ прописан је Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник). Приликом спровођења овог поступка, сагласно одредби члана 8. став 4. Правилника, надлежни порески орган води рачуна да не дође до двоструког опорезивања промета добара и услуга ПДВ, односно до неопорезивања промета добара и услуга на који треба да се плати ПДВ.

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

Обвезник је дужан да чува евиденцију из члана 46. овог закона најмање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи (члан 47. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле и да предметну евиденцију чува најмање 10 година по истеку календарске године на коју се евиденција односи. Облик, садржина и начин вођења евиденције о ПДВ прописани су Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05). Лице којем је надлежни порески орган, на основу поднетог захтева из члана 40. став 1. Закона, издао потврду о брисању из евиденције за ПДВ, није дужно да, у смислу одредбе члана 47.

Закона, чува евиденцију о ПДВ након брисања из евиденције за ПДВ.

13. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у оквиру реализације Програма целоживотног учења закљученог на основу Споразума између Европске заједнице и Србије и Црне Горе о општим принципима учешћа Србије и Црне Горе у програмима Заједнице, са Анексом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-250/2012-04 од 10.4.2012. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16в) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става.

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

У складу са наведеним законским одредбама, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга и увоз добара, који се врши у складу са међународним уговорима (а који се не сматрају уговорима из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона), ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење.

Међутим, с обзиром да Меморандум о разумевању између Европске уније и Републике Србије о учешћу Републике Србије у Акционом програму за целоживотно учење 2007–2013 („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/12), као ни Споразум између Европске заједнице и Србије и Црне Горе о општим

принципима учешћа Србије и Црне Горе у програмима Заједнице, са Анексом („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 6/2005), на основу којег је закључен наведени меморандум, не садрже одредбу којом је предвиђено пореско ослобођење, мишљење Министарства финансија је да не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара, који се врши у оквиру реализације Програма целоживотног учења.

14. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – ЈП Дирекција за изградњу Бечеј као посао поверен од стране Општине Бечеј

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00218/2012-04 од 9.4.2012. 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 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.

У складу са одредбама члана 17. став 3. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сагласно наведеним одредбама Закона, када обвезник ПДВ – ЈП Дирекција за изградњу Бечеј врши промет услуге давања у закуп пословног простора, као посао поверен од стране Општине Бечеј, дужан је да на накнаду за предметни промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу – тзв. префактурисане трошкове (трошкове воде, електричне енергије и др), без ПДВ.

• 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.

Одредбама става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако

поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ЈП Дирекција за изградњу Бечеј има право да, по основу промета услуге давања у закуп пословног простора, ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга који се односи на тај пословни простор (нпр. промет електричне енергије), одбије као претходни порез, ако поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом, а у којем је, као прималац рачуна, наведен обвезник ПДВ – ЈП Дирекција за изградњу Бечеј.

15. Порески третман закупа производне хале који врши обвезник ПДВ и који, за потребе обављања производног процеса у тој хали, инсталира опрему, главне разводне ормане и унутрашњи развод електрокаблова потребних за напајање те опреме и уређаја, систем вентилације и климатизације, укључујући и унутрашњи развод електрокаблова за напајање тих система, изведе унутрашњи развод за водовод, канализацију и гасну инсталацију,

изради пројектни задатак и изврши кориснички надзор на контроли квалитета радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-163/2012-04 од 9.4.2012. 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.

Сходно наведеним законским одредбама, када је уговором о закупу предвиђено право закупца да врши одређена улагања у закупљени објекат за сопствени рачун и да исти врати у првобитно стање приликом престанка уговора о закупу, при чему улагања која врши не утичу на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима, у том случају, обвезник ПДВ – купац нема обавезу да, по завршетку улагања у закупљени објекат, обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се не ради о промету услуге која је предмет опорезивања ПДВ. С тим у вези, ако по престанку уговора о закупу купац не врати објекат у првобитно стање, обвезник ПДВ – купац дужан је да за извршени промет услуге улагања у закупљени објекат обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Међутим, када је реч о улагањима која фактички повећавају вредност и побољшавају услове коришћења закупљене непокретности (тзв. инвестициона улагања), а за која је, по природи ствари, извесно да се неће уклањати по престанку уговора о закупу, у том случају реч је промету услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Према томе, у случају када обвезник ПДВ закупи производну халу и за потребе обављања производног процеса у тој хали инсталира опрему, главне разводне ормане и унутрашњи развод електрокаблова потребних за напајање те опреме и уређаја, систем вентилације и климатизације, укључујући и унутрашњи развод електрокаблова за напајање тих система, изведе унутрашњи развод за водовод, канализацију и гасну инсталацију, изради пројектни задатак и изврши кориснички надзор на контроли квалитета радова, мишљење Министарства финансија је да је обвезник ПДВ дужан да по основу тзв. инвестиционог улагања (нпр. улагање које се односи на систем вентилације и климатизације, укључујући и унутрашњи развод електрокаблова за напајање тих система, као и унутрашњи развод за водовод, канализацију и гасну инсталацију) обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, док се по основу осталог наведеног улагања ПДВ не обрачунава и не плаћа.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – купац има право на одбитак претходног пореза по основу целокупног улагања уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

16. Шта се сматра претежним прометом добара у иностранство у смислу Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00166/2012-04 од 5.4.2012. 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 52. став 5, предвиђено је да Влада Републике Србије прописује критеријуме на основу којих се утврђује шта се, у смислу овог закона, сматра претежним прометом добара у иностранство.

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност, сматра претежним прометом добара у иностранство („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 и 27/05, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се претежним прометом добара у иностранство сматра извоз добара обвезника ПДВ чија је вредност у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра, исказаних у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству.

Према одредби става 2. истог члана Уредбе, обвезник ПДВ који испуни један од критеријума из става 1. овог члана, у наредних 12 календарских месеци, односно до истека рока за подношење наредног финансијског извештаја за претходну календарску годину састављеног у складу са прописима о рачуноводству, сматра се обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство.

Одредбом члана 3а став 1. Уредбе прописано је да се обвезником који претежно врши промет добара у иностранство сматра и обвезник ПДВ који је у периоду од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који подноси пореску пријаву извршио извоз добара чија је вредност у односу на укупан промет добара и услуга у истом периоду већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра.

Утврђивање претежног промета добара у иностранство обвезник ПДВ из става 1. овог члана врши за сваки порески период текуће године (став 2. члана 3а Уредбе).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана утврђује вредност извршеног извоза добара и вредност укупног промета добара и услуга на основу података из пословних књига за текућу календарску годину, а које води у складу са прописима о рачуноводству.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, за обвезника ПДВ који је обављао делатност у току

претходне календарске године, претежним прометом добара у иностранство сматра се извоз добара чија је вредност у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра, исказаних у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству, док се за обвезника ПДВ који није обављао делатност у претходној календарској години, претежним прометом добара у иностранство сматра извоз добара чија је вредност у периоду од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који подноси пореску пријаву већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра у односу на укупан промет добара и услуга у истом периоду. С тим у вези, у вредност извоза добара не урачунава се вредност поновног извоза добара.

17. Порески третман промета услуге давања у закуп школске сале који врши обвезник ПДВ – основна школа Спортском савезу Звездара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-254/2012-04 од 5.4.2012. 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 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, на промет услуге давања у закуп школске сале, који врши обвезник ПДВ – основна школа Спортском савезу Звездара, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ – основна школа прима или треба да прими за предметни промет, без ПДВ.

18. а) Порески третман промета услуге превоза путника у градском саобраћају електромоторним возовима који врши обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“

б) Основица за обрачунавање ПДВ за промет услуге превоза путника у градском саобраћају електромоторним возовима који врши обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“ који, при томе, од Града Београда – Дирекције за јавни превоз остварује накнаду за предметни промет, делом у новцу, а делом у виду промета услуга финансирања поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре

в) Да ли се документ сачињен од стране пружаоца и примаоца услуге финансирања поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, а који садржи списак лица које је ангажовао пружалац услуге финансирања у циљу поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, укључујући и податке о промету

добара и услуга ових лица, сматра документом на основу којег прималац услуге финансирања, обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“, може да оствари право на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-41/2012-04 од 2.4.2012. год.)

а) 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 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.

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, између осталог, и услуге превоза путника у градском саобраћају.

Према одредби члана 3. тачка 5) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), комуналне делатности обухватају градски и приградски превоз путника којим се сматра обављање јавног линијског превоза путника на територији јединице локалне

самоуправе унутар насељеног места или између два или више насељених места трамвајима, метроом, жичаром, тролејбусима и аутобусима и обезбеђивање пријема и отпреме путника на станицама и стајалиштима, као и саобраћајним објектима који се користе у тим врстама превоза.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга јавног линијског превоза путника на територији јединице локалне самоуправе унутар насељеног места или између два или више насељених места трамвајима, метроом, жичаром, тролејбусима и аутобусима, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. Међутим, на промет услуга превоза путника у градском саобраћају електромоторним возовима, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга није предвиђено опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

б) 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.

Ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (став 4. истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга превоза путника у градском саобраћају електромоторним возовима чини износ накнаде коју обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“ прима или треба да прими за овај промет, без ПДВ. У случају када обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“ остварује од Града Београда – Дирекције за јавни превоз накнаду за промет услуга превоза путника у градском

саобраћају електромоторним возовима, делом у новцу, а делом у виду промета услуга финансирања поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, основу за обрачунавање ПДВ за промет услуга превоза путника чини збир износа дела накнаде који остварује у новцу (без ПДВ) и тржишне вредности услуга финансирања на дан промета услуга (без ПДВ). С тим у вези, Министарство финансија указује да обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“ за промет услуга превоза путника не издаје рачун из члана 42. Закона Граду Београду – Дирекцији за јавни превоз, с обзиром да Град Београд – Дирекција за јавни превоз није прималац предметних услуга.

в) 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 одбије као претходни порез, уз испуњење предвиђених услова (да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету, 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). Министарство финансија напомиње да документ сачињен од стране пружаоца и примаоца услуге финансирања поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, а који садржи списак лица које је ангажовао пружалац услуге финансирања у циљу поправке електромоторних гарнитура и реконструкције железничке инфраструктуре, укључујући и податке о промету добара и услуга ових лица, не сматра се документом на основу којег прималац услуге финансирања, обвезник ПДВ – АД „Железнице Србије“, може да оствари право на одбитак претходног пореза.

19. а) Порески третман промета добра – инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса, а који се састоји од инсталационог CD-а, картице са PIN-ом и читача те картице који врши обвезник ПДВ

б) Порески третман отпремања инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса у иностранство које врши обвезник ПДВ (или треће лице по његовом налогу)

в) Порески третман промета инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса лицима из члана 24. став 1. тачка 1б) Закона о ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-13/2012-04 од 2.4.2012. год.)

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона, на промет добра – инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса, а који се састоји од инсталационог CD-а, картице са PIN-ом и читача те картице, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, осим у случајевима када је за тај промет Законом прописано пореско ослобођење.

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

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

без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, ако обвезник ПДВ (или треће лице по његовом налогу) изврши отпремање инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – испоручилац поседује доказ о извршеном извозу добра, тј. оригинал извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да је добро иступило са територије Републике Србије, односно оверену копију те декларације. Обвезник ПДВ – испоручилац добра има право на одбитак претходног пореза по том основу.

в) Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

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

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

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

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана остварује се под условом реципроцитета, а на основу

потврде министарства надлежног за иностране послове (став 4. члана 24. Закона).

Према одредбама члана 17. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе:

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

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

2) за личне потребе:

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

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

(3) чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са

изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

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

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

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

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

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

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

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

три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

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

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

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

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који чини саставни део овог правилника, у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 19. Правилника).

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, на промет инсталационог пакета за коришћење e-bank сервиса лицима из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, тј. из члана 17. Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу.

20. Порески третман увоза уређаја – помоћног извора напајања за потребе домаће летилице који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-237/2012-04 од 30.3.2012. год.)

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

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

Одредбама члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица, које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају, испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица, као и промет добара и услуга намењених непосредним потребама наведених летилица.

Према 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.

Одредбама члана 14. 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 ... 79/11) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона обвезник може да оствари за испоруке летилица и промет добара и услуга који врши за потребе домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

1) документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др);

2) изјаву власника домаће летилице да се та летилица користи, уз накнаду, претежно у међународном ваздушном саобраћају, односно изјаву купца летилице да ће се та летилица, уз накнаду, претежно користити у међународном ваздушном саобраћају.

Домаћа летилица из става 1. овог члана користи се претежно у међународном ваздушном саобраћају ако, у шест месеци који претходе пореском периоду, односно у шест месеци након пореског периода за који се подноси пореска пријава, од укупног броја летова у том периоду оствари или ће остварити више од 80% летова у међународном ваздушном саобраћају.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, на увоз уређаја – помоћног извора напајања за потребе домаће летилице, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да се та домаћа летилица користи, уз накнаду, претежно у међународном ваздушном саобраћају.

21. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру спровођења пројекта обуке

новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа финансираног од стране Европске комисије, а на основу Споразума о гранту (донацији) између Повереника за заштиту равноправности Републике Србије и Директората Европске комисије за правду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00210/2012-04 од 30.3.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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 (члан 26. тачка 1) Закона).

Споразумом о гранту (донацији) између Директората Европске комисије за правду и Повереника за заштиту равноправности Републике Србије, који је потписан у Бриселу 2.12.2011. године, а који се односи на реализацију пројекта обуке новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа, у тачки П.14.4. предвиђено је, између осталог, да нису прихватљиви трошкови који се односе на ПДВ, осим уколико корисник не може да их надокнади по позитивом законодавству, као и на ПДВ који је плаћен од стране државних органа.

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру спровођења пројекта обуке новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа финансираног од стране Европске комисије, а на основу Споразума о гранту (донацији) између Повереника за заштиту равноправности Републике Србије и Директората Европске комисије за правду, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет кориснику средстава донације (Поверенику за заштиту равноправности Републике Србије) има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Наведено пореско ослобођење остварује се по процедури прописаној одредбама чл. 21а–21в Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 24/11), као и одредбама чл. 8. и 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) када је реч о увозу добара.

22. Порески третман промета услуга који врше компаније за пружање саветодавних услуга, институције, невладине организације или друга правна лица из друге земље, а не из Републике Србије, које ангажује Шведска ради обављања задатака у Републици Србији у оквиру развојне сарадње између Шведске и Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-78/2012-04 од 29.3.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 6107, у даљем тексту: Закон), у

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

Према одредби члана 2. став 4. Споразума између Републике Србије и Краљевине Шведске о општим одредбама и условима за развојну сарадњу (у даљем тексту: Споразум), Република Србија неће наплаћивати царине, порез на промет или сродне дажбине Шведској за робу и друга средства која буде обезбеђивала или финансирала Шведска. Ово изузеће се не односи на индиректне порезе који су обично укључени у цену роба и услуга које се купују у Републици Србији.

Сагласно одредби члана 5. тачка 5.3 Споразума, компаније за пружање саветодавних услуга, институције, невладине организације или друга правна лица из друге земље, а не из Републике Србије, које ангажује Шведска ради обављања задатака у Републици Србији у оквиру развојне сарадње између Шведске и Републике Србије, биће изузете од плаћања пореза и сличних намета на профит фирме, промет или по било ком сличном основу и на накнаду за услуге коју им плаћа Шведска у оквиру програма развојне сарадње. Ово изузеће се не односи на индиректне порезе који су уобичајено обухваћени ценом робе и услуга набављеним у Републици Србији.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Споразума, на промет услуга који врше компаније за пружање саветодавних услуга, институције, невладине организације или друга правна лица из друге земље, а не из Републике Србије, које ангажује Шведска ради обављања задатака у Републици Србији у оквиру развојне сарадње између Шведске и Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. За промет предметних услуга порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) може да оствари пореско ослобођење сходно одредбама 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). На промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ лицима из члана 5. Споразума, а под условом да посебним споразумом о донацији закљученим између Републике Србије и Краљевине Шведске није друкчије предвиђено, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

23. Шта се урачунава у основицу за обрачунавање ПДВ код увоза добара у случају када је увоз повезан са прометом услуге превоза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-44/2012-04 од 7.3.2012. 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.

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

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

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

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредбом, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. овог закона.

Према одредби члана 2. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара, обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

Доказ из става 1. овог члана је документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом), као и превозни документ за извршене услуге превоза (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су повезане са увозом добара, тј. услуге превоза од одредишта у иностранству до првог одредишта у Републици, нема обавезу да за

промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ, под условом да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара, тј. ако поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) и превозни документ. С тим у вези, у основицу за обрачунавање ПДВ код увоза добара урачунавају се трошкови превоза настали до првог одредишта у Републици, а првим одредиштем у Републици сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара у Републици.

Међутим, када обвезник ПДВ врши промет услуга превоза добара од једног до другог одредишта у Републици, у конкретном случају од луке Панчево до Крагујевца, укључујући и услуге истовара и утовара, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман директног отписа потраживања по основу (ненаплаћених) премија животних осигурања који врши обвезник – друштво за осигурање, са становишта Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2856/2010-04 од 25.4.2012. год.)

Одредбом члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ исказују као приход, 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 су та потраживања у књигама обвезника отписана као ненаплата;
- 3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој уплати тих потраживања судским путем.

Према ставу 4. истог члана, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана.

Начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања друштва за осигурање прописан је чланом 22а став 2. Закона, према коме се на терет расхода у пореском билансу друштва за осигурање признаје увећање индиректног отписа према категоријама наплативости потраживања, обрачунато и исказано 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 друштва за осигурање) прописан је чланом 16. став 4. Закона, док је начин признавања расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања за друштва за осигурање прописан чланом 22а став 2. Закона.

У случају када обвезник (укључујући и друштво за осигурање) врши директан отпис вредности појединачних потраживања примењује се одредба члана 16. став 1. Закона. С тим у вези, обвезник је дужан да приликом директног отписа вредности појединачних потраживања кумулативно испуни услове прописане чланом 16. став 1. тач. 1) до 3) Закона.

Сагласно одредби члана 945. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99) који, између осталог, уређује и уговорни однос о осигурању лица, ако уговарач осигурања живота не плати неку премију о доспелости, осигуравач (друштво за осигурање) нема право да њену исплату тражи судским путем. Ако уговарач осигурања на позив осигуравача, који му мора бити достављен препорученим писмом, не исплати доспелу премију у року

одређеном у том писму, а који не може бити краћи од месец дана, рачунајући од када му је писмо уручено, нити то учини које друго заинтересовано лице, осигуравач може, само ако су дотле плаћене бар три годишње премије, изјавити уговарачу осигурања да смањује осигурану своту на износ откупне вредности осигурања, а у супротном случају да раскине уговор. С тим у вези, а како произилази из поднетог дописа, све претходно прописане, а ненаплаћене премије животних осигурања се сторнирају и (према инструкцијама Народне банке Србије која врши надзор над обављањем делатности осигурања) исказују на терет расхода, и то на одговарајућем рачуну (прописаном правилником који уређује контни оквир и садржину рачуна у контном оквиру за друштва за осигурање), на којем се исказују расходи по основу директних отписа потраживања чија је ненаплативост документована.

У складу са Законом, а узимајући у обзир прописе који уређују облигационе односе, у случају када обвезник – друштво за осигурање врши директни отпис потраживања по основу (ненаплаћених) премија животних осигурања, мишљење Министарства финансија је да се (у том конкретном случају) примењује члан 16. став 1. Закона, у смислу испуњења услова прописаних одредбом члана 16. став 1. тач. 1) и 2) Закона, имајући у виду да уколико уговарач осигурања не плати премију животног осигурања у уговором предвиђеном року, обвезник (осигуравач – друштво за осигурање) нема право да (сагласно одредби члана 945. Закона о облигационим односима) њену исплату тражи судским путем.

2. Да ли нерезидентно правно лице, као дужник из уговора о кредиту закљученим са другим нерезидентом, за чије обезбеђење је заложио акције (резидентног привредног друштва које се налазе у његовом власништву), а које поверилац – залогопримац

прода у циљу намирења свог доспелог, а неизмиреног потраживања, остварује приход по основу капиталног добитка?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-281/2012-04 од 24.4.2012. год.)

У складу са чланом 40. став 4. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Одредбом члана 27. став 1. Закона прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог и удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедне грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

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

Нерезидентно правно лице, за приходе из члана 40. став 5. Закона, дужно је да у року од 15 дана од дана остваривања тих прихода надлежном пореском органу, преко пореског

пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву на Обрасцу ППКД који је прописан Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/10).

Сагласно закону који уређује облигационе односе, уговором о залози обавезује се дужник или неко трећи (залогодавац) према повериоцу (залогопримцу) да му преда неку покретну ствар на којој постоји право својине да би се пре осталих поверилаца могао наплатити из њене вредности, ако му потраживање не буде исплаћено о доспелости. Ако повериочево потраживање не буде намирено о доспелости, поверилац може захтевати од суда одлуку да се ствар прода на јавној продаји, или по текућој цени, кад ствар има берзанску или тржишну цену.

У конкретном случају, нерезидентно правно лице (као дужник из уговора о кредиту закљученим са другим нерезидентом), на име обезбеђења потраживања из предметног уговора о кредиту заложил је акције резидентног привредног друштва које се налазе у његовом власништву.

Уколико дужник из уговора о кредиту, који је (истовремено) и власник (заложених) акција – залогодавац, не измири новчану обавезу према повериоцу – залогопримцу, па, с тим у вези, залогопримац, у циљу намирења свог доспелог, а неизмиреног потраживања, изврши продају акција резидентног правног лица које су власништво залогодаваца, мишљење Министарства финансија је да се, у том случају, ради о преносу уз накнаду предметних акција, у смислу члана 27. Закона. С тим у вези, (позитивна) разлика између цене акција, која је остварена њиховом продајом на територији Републике и набавне цене акција, утврђене у складу са чланом 29. овог закона, представља приход по основу капиталног добитка залогодавца (нерезидентног правног лица), који се опорезује сагласно члану 40. ст. 4. и 5. Закона.

3. Уколико обвезник оствари приход преносом уз накнаду непокретности која се не налазе у власништву обвезника, већ обвезник има трајно право коришћења, да ли тако остварен приход представља капитални добитак?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-951/2011-04 од 18.4.2012. год.)

Одредбом члана 27. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности.

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

Уколико се ради о преносу (уз накнаду) непокретности, која није у власништву обвезника (већ обвезник има право коришћења), мишљење Министарства финансија је да приход који је обвезник остварио по основу таквог преноса, у смислу Закона, не представља капитални добитак, већ приход (од продаје), који се као такав евидентира у пословним књигама обвезника.

С тим у вези, уколико обвезник (сагласно релевантним прописима) оствари приход, и то преносом уз накнаду непокретности које се не налазе у власништву обвезника (већ су власништво Републике Хрватске), а по основу којих је обвезник (сагласно уговору закљученом 1969. године), како се наводи у допису, стекао трајно право коришћења, при чему предметне непокретности (од 1997. године) нису евидентирани у пословним књигама обвезника, мишљење Министарства финансија је да тако

остварен приход не представља капитални добитак, у смислу Закона, већ приход, који се као такав евидентира у пословним књигама обвезника и опорезује у складу са Законом.

4. Порески третман прихода које у свом пословању оствари Агенција за заштиту од јонизујућег зрачења и нуклеарну сигурност Србије, са становишта одредаба закона који уређује опорезивање добити правних лица за 2011. годину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-75/2012-04 од 3.4.2012. 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.

С тим у вези, 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).

Агенција за заштиту од јонизујућег зрачења и нуклеарну сигурност Србије (у даљем тексту: Агенција) основана је одлуком Владе Републике Србије, на основу Закона о заштити од јонизујућег зрачења и нуклеарну сигурност („Сл. гласник РС“, бр. 36/09), као самостална регулаторна организација која врши јавна овлашћења, ради обезбеђивања услова за квалитетно и ефикасно

спровођење мера заштите од јонизујућих зрачења и мера нуклеарне сигурности при обављању радијационих делатности и нуклеарних активности. На оснивање и правни положај Агенције примењују се одредбе закона којим се уређују јавне агенције, при чему се средства за рад Агенције обезбеђују из прихода који Агенција оствари обављањем послова из своје надлежности; буџета Републике Србије; донација; прилога; поклона домаћих и страних правних лица и других прилога и прихода које Агенција оствари у складу са законом.

У складу са Одлуком о оснивању Агенције („Сл. гласник РС“, бр. 76/09), Агенција, између осталог, обавља следеће послове: издаје, продужава и одузима лиценце за обављање радијационе делатности и нуклеарне активности; издаје и одузима дозволе за промет радиоактивних и нуклеарних материјала; издаје, продужава и одузима решења правним лицима или предузетницима за обављање послова заштите од јонизујућих зрачења, радијационе делатности или нуклеарне активности; издаје потврде о евидентирању извора јонизујућих зрачења; издаје сертификате одговорним лицима за заштиту од јонизујућих зрачења, при чему Агенција наведене послове врши као поверене послове.

Према томе, Агенција, 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.

Средства за рад Агенција остварује (између осталог) и од сопствених прихода, и то пружањем услуга из своје надлежности (за издавање лиценци, дозвола, решења, потврда о евидентирању и сертификата), уз накнаду чија висина је прописана Правилником о висини накнаде за издавање лиценци, дозвола, решења, потврда о евидентирању сертификата („Сл. гласник РС“, бр. 100/10, у даљем тексту: Правилник о висини накнаде), донетим од стране управног одбора Агенције, који је добио сагласност Владе Републике Србије.

Сагласно наведеном, приходи које Агенција остварује по основу обављања (поверених) послова из своје надлежности, и то од накнада наплаћених на име услуга за издавање лиценци, дозвола, решења, потврда о евидентирању и сертификата, чија висина је прописана Правилником о висини накнаде (који се примењује по претходно добијеној сагласности Владе Републике Србије), према мишљењу Министарства финансија, не сматрају се приходима оствареним на тржишту и не опорезују се у складу са Законом.

5. Да ли се три физичка лица која су власници акција у капиталу затвореног акционарског друштва у износу од 22,5% сматрају повезаним лицима са затвореним акционарским друштвом у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-78/2012-04 од 3.4.2012. год.)

У вези са питањем шта се сматра повезаним лицима у складу са одредбама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, Закон), Министарство финансија дало је одговор у Мишљењу Министарства финансија број: 430-07-5/2012-04 од 20. јануара 2012. године.

Сходно наведеном мишљењу, лицем повезаним с обвезником, у складу са законским одредбама, сматра се, између осталог, 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, а имајући у виду да су (у конкретном случају) три физичка лица власници акција у капиталу затвореног акционарског друштва у износу од 22,5% акција, а да износ од 22,5% акција представља појединачно највећи део акција (у капиталу предметног акционарског друштва) у односу на друге акционаре, што се, у складу са Законом, сматра омогућеном контролом, мишљење Министарства финансија је да се, у том случају, та три физичка лица сматрају, у смислу Закона, повезаним лицима са затвореним акционарским друштвом. С тим у вези, чињеница да ли међу тим акционарима – физичким лицима постоји (или не постоји) споразум о заједничком коришћењу гласачких права (у предметном привредном друштву), није од значаја за постојање њихове повезаности са привредним друштвом, у смислу Закона, имајући у виду да се повезаност (у овом случају) утврђује за пореске сврхе, односно за потребе састављања пореског биланса.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли купац стана може да поднесе пореску пријаву ППИ-4 за пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу купопродајног уговора закљученог 1992. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00100/2012-04 од 10.4.2012. год.)

Према одредби члана 36. 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 дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе.

Сагласно одредбама члана 29. ст. 1. и 8. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права. 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.

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

Према одредби члана 25. став 1. у вези са чланом 23. став 1. тачка 1) Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 14. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12), пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески пуномоћник) је лице – резидент Републике које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника, извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др).

Дакле, ако је купац од стране продавца стана, као обвезника пореза на пренос апсолутних права, добио пореско пуномоћје за подношење пореске пријаве, може надлежном органу у име продавца поднети пореску пријаву са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе.

Ако порески обвезник по основу уговора о купопродаји којим је купац стекао предметни стан није поднео пореску пријаву, а купац нема пореско пуномоћје за подношење пореске пријаве, као лице које има правни интерес да се порез на пренос апсолутних права утврди и плати, може пореском органу омогућити сазнање о оствареном преносу права својине за који није поднета пореска пријава, подношењем писмена са приложеним правним основом

преноса, што може бити основ за утврђивање пореске обавезе од стране пореског органа.

Узимајући у обзир да је купац стана јемац за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права, као и да се упис „купљеног“ права на непокретности на купчево име у прописаним јавним књигама не може извршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, купац има правни интерес да се пореска обавеза на пренос апсолутних права пријави пореском органу и порез плати, односно утврди да не постоји пореска обавеза по том основу.

2. Право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану купцу првог стана који за себе и сина, као члана свог породичног домаћинства, купује 2/3 идеалног дела свог првог стана на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00090/2012-04 од 4.4.2012. год.)

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

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

од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно, сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану, под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стан од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу члана 31а става 1. Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

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

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

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

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

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Према одредби члана 25 став 1. Закона о порезима на имовину обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји првог стана је продавац, те и право на пореско ослобођење (када су испуњени прописани услови) остварује лице које по закону пореску обавезу има, а то је продавац.

Продавац као порески обвезник, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права из чл. 31а и 31б Закона остварује на пренос права својине на стану купцу првог стана, ако су испуњени прописани услови, било да тај купац купује стан као целину или идеални део стана – у ком случају обим права на ослобођење остварује у одговарајућој сразмери.

На пренос права својине купцу који за себе и сина, као члана свог породичног домаћинства, купује $\frac{2}{3}$ идеалног дела (чија је укупна површина 78m^2) свог првог стана на територији Републике Србије, по основу купопродајног уговора закљученог марта 2012. године, ако су испуњени прописани услови, право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права остварује се у сразмери у односу на сусвојински део који купац купује, што значи у обиму од $26,67\text{m}^2$ ($\frac{2}{3}$ од 40m^2) за себе и 10m^2 ($\frac{2}{3}$ од 15m^2) за сина.

У конкретном случају, уколико су испуњени законски услови за пореско ослобођење, а имајући у виду да је предмет купопродаје $\frac{2}{3}$ стана укупне површине 78m^2 , што значи да површина идеалног дела стана коју купац првог стана купује износи 52m^2 , у конкретном случају право на пореско ослобођење може се остварити за $36,67\text{m}^2$ ($26,67\text{m}^2 + 10\text{m}^2$).

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на

постојање пореске обавезе, односно на остваривање права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

3. Порески третман донације у новцу Универзитетској библиотеци „Никола Тесла“, као партнеру који учествује у спровођењу активности у оквиру Tempus пројекта „Нови сервиси у библиотекама Западног Балкана“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00223/2012-04 од 3.4.2012. год.)

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: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на 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.

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

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

Поклоном, у смислу Закона, сматра се и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 9. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 12) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон.

Према одредби члана 26. став 1. Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима Инструмента предприступне помоћи (IPA) („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум), изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви на основу IPA.

С тим у вези, када правно лице – поклонопримац прими на поклон новац, ствари и/или права из члана 14. став 2. Закона од једног лица (одједном или у више оброчних давања), чија укупна вредност у једној календарској години прелази 30.000 динара, за остварену вредност поклона преко 30.000 динара порез на поклон се плаћа, ако се на то примање не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

У том смислу, ако се финансијска помоћ за спровођење Tempus програма у Републици Србији обезбеђује из IPA средстава и ако Финансијским споразумом о учешћу у програму Tempus није другачије предвиђено, на донацију у новцу Универзитетској библиотеци „Никола Тесла“, као партнеру који учествује у спровођењу активности у оквиру Tempus пројекта 158764-JPGR-RS „Нови сервиси у библиотекама Западног Балкана“, којом се реализују наведени Оквирни споразум и Финансијски споразум (посредством Универзитета у Београду – као координатора пројекта и Универзитета у Нишу – као партнерског универзитета), порез на поклон се не 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, 62/02, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11 и 2/12), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на поклон је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

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

4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају када је физичко лице, које је имало стан у својини на територији Републике Србије, купило „други“ стан након чега је тај стан уступило својој ћерци по основу Уговора о уступању и расподели имовине за живота?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00089/2012-04 од 3.4.2012. год.)

Према члану 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) Закона, које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Сходно 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.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у

складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а став 1. Закона).

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

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

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

Када пренос уз накнаду права својине на стану са продавца на физичко лице – купца (који је и пре те куповине имао у својини стан на територији Републике Србије) не подлеже плаћању пореза на додату вредност (на пример, ако је реч о другом, трећем... преносу права својине на предметном стану), на тај пренос се плаћа порез на пренос апсолутних права, независно од намере купца да купљени стан уступи својој ћерци – којој би то био први стан у Републици Србији.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, а купац је солидарни јемац за измирење пореске обавезе, имајући у виду да је Уговором о купопродаји преузео измирење пореске обавезе.

Солидарни јемац је дужник истог реда са пореским обвезником, што значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири купац и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца.

Ако је физичко лице право својине на стану, које је стекло куповином, уступило својој ћерци, Уговором о уступању и расподели имовине за живота, без накнаде, тај пренос је предмет опорезивања порезом на поклон, али је ослобођен плаћања тог пореза применом члана 21. став 1. тачка 1) Закона (имајући у виду да се ћерка у односу на своју мајку налази у првом наследном реду по законском реду наслеђивања).

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, 101/11 и 2/12, 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.

5. Да ли ЈКП „Пут“, применом члана 12. став 1. тачка 11) Закона о порезима на имовину, има право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште у својини Републике Србије чији је корисник и које користи за одлагање грађевинског материјала од којег се справља асфалт?

(*Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00079/2012-04 од 29.3.2012. год.*)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 6) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине, односно на право својине на

грађевинском земљишту површине преко 10 ари, као и на право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на права из члана 2. Закона на објектима, односно деловима објеката који, у складу са прописима, непосредно служе за обављање комуналних делатности.

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

Према одредби члана 2. став 3. тачка 10) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), комунална делатност је и одржавање улица и путева.

Према члану 3. тачка 10) Закона о комуналним делатностима, одржавање улица и путева у градовима и другим насељима је извођење радова којима се обезбеђује несметано и безбедно одвијање саобраћаја и чува и унапређује употребна вредност улица, путева, тргова, платоа и сл.

Према томе, по мишљењу Министарства финансија, нема основа да се применом члана 12. став 1. тачка 11) Закона оствари право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште које обвезнику служи за одлагање грађевинског материјала од кога се справља асфалт.

6. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану по основу уговора о доживотном

издржавању закљученог између супружника (као даваоца и примаоца издржавања) који немају потомства?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00074/2012-04 од 19.3.2012. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања (члан 25. став 4. Закона).

Порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – супружника, односно лице које се у односу на примаоца издржавања налази у првом наследном реду, на део непокретности који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора (члан 31. став 1. тачка б) 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 11. Закона о наслеђивању прописано је да кад оставилац нема потомства, брачни друг не наслеђује у првом наследном реду.

Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство. Оставиочев брачни друг наслеђује половину заоставштине, а другу половину на једнаке делове наслеђују његови родитељи (члан 12. став 1. и 2. Закона о наслеђивању).

Ако оставиочев родитељ не може или неће да наследи, његов део на једнаке делове наслеђују његова деца (браћа и сестре оставиоца), његови унуци и прауници и његови даљи потомци, по правилима које важе када оставиоца наслеђују његови потомци.

Ако оставиочевеви родитељи не могу или неће да наследе, њихов део наслеђују њихови потомци, онако како је одређено у претходном ставу (члан 13. Закона о наслеђивању).

Ако оставиочев родитељ нема потомства, а не може или неће да наследи, његов део наслеђује други оставиочев родитељ, а ако ни он не може или неће да наследи, његови потомци наслеђују све што би припало родитељима, онако како је одређено у претходном члану (члан 14. Закона о наслеђивању).

Ако оставиочевеви родитељи немају потомства, а не могу или неће да наследе, брачни друг наслеђује целокупну заоставштину (члан 15. Закона о наслеђивању).

Према одредби члана 194. став 1. Закона о наслеђивању, уговором о доживотном издржавању обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

Дакле, уговор о доживотном издржавању је теретни правни посао тј. свака уговорна страна добија накнаду за оно што другој страни даје: прималац издржавања – издржавање, а давалац издржавања – својину на уговором одређеним стварима или другим правима.

Према томе, на пренос права својине на непокретности по основу уговора о доживотном издржавању порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим када се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – супружника, односно лице које се у односу на примаоца издржавања налази у првом наследном реду – на део непокретности који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

Када је уговор о доживотном издржавању, којим се на даваоца издржавања преноси право својине на стану у Републици Србији на име накнаде за доживотно издржавање, закључен између супружника, при чему супружник – прималац издржавања

није имао потомства, супружник – давалац издржавања би у моменту закључења уговора о доживотном издржавању по закону наследио $\frac{1}{2}$ заоставштине, док би другу половину наследили родитељи примаоца издржавања, односно њихови потомци (браћа и сестре супружника – примаоца издржавања, односно њихови потомци). То значи да би у том случају супружник – давалац издржавања био ослобођен пореза на пренос апсолутних права на $\frac{1}{2}$ стана стеченог по основу уговора о доживотном издржавању, док би се на другу половину стана порез на пренос апсолутних права плаћао.

У случају да у моменту закључења уговора о доживотном издржавању супружник – прималац издржавања није имао потомство, али ни живе родитеље ни њихове потомке који могу и хоће да наследе, супружник – давалац издржавања би по закону наследио цео стан који је предмет уговора о доживотном издржавању. У том случају би супружник – давалац издржавања био у целости ослобођен пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану по основу уговора о доживотном издржавању.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају цени чињенице од утицаја на постојање и висину пореза на пренос апсолутних права, односно на постојање основа за пореско ослобођење.

7. Порески третман раскида уговора закљученог 9. јануара 1996. године између ГП Рад ДП Београд у стечају и ГП Рад интернационал д.о.о. Београд у стечају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1128/2011-04 од 29.12.2011. год.)

1. Према одредби члана 20. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 43/94 ... и 54/99, у даљем тексту: ЗПИ), који је био на снази у време када су закључени предметни

уговори (јануар 1996. године), порез на пренос апсолутних права се плаћао код преноса уз накнаду стварних права на непокретности из члана 2. тог закона (права својине, права плодуюживања, права употребе и права становања, права коришћења по основу тајм-шеринга, права дугорочног закупа и права коришћења градског грађевинског земљишта површине преко 10 ари).

Непокретностима се у смислу ЗПИ сматрају земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти (члан 2. став 2. ЗПИ).

Дакле, пренос права својине на непокретностима (нпр. стамбеним и пословним зградама, становима и др), који је извршен у време када је ЗПИ био на снази, био је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, а не порезом на промет сходно закону који је уређивао акцизе и порез на промет.

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

Према томе, када уговор о преносу уз накнаду права својине на непокретности (који пренос подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права) није у претежном делу испуњен, раскидом тог уговорног односа не настаје обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права.

Међутим, када су права и обавезе уговорних страна, по основу уговора о преносу уз накнаду права својине на непокретности (на који се плаћа порез на пренос апсолутних права) у претежном делу испуњене, раскид тог уговора, са пореског становишта представља закључење новог правног посла

којим се врши пренос права својине на непокретности (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: преносилац је постао стицалац, а стицалац – преносилац) на који пренос се порез на пренос апсолутних права плаћа, осим у случају за који је прописано право на пореско ослобођење.

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

Дакле, у надлежности је пореског органа (а не Сектора за фискални систем Министарства финансија) да у поступку утврђивања пореза у сваком конкретном случају, на основу чињеничног стања, утврди колико је пута вршен пренос права својине на непокретностима, као и да ли постоји пореска обавеза на пренос апсолутних права или не.

3. У надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем није тумачење одредаба уговора којим су уговорне стране слободном вољом уредиле међусобне односе, нити опредељивање који од два уговора закључених између истих уговорних страна и заведених под истим деловодним бројем је правно ваљан, већ давање мишљења у примени пореских прописа – уколико у вези са њима постоје одређене нејасноће.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли послужење производа који служе за освежење, у склопу обуке за инструкторе и пописиваче – физичка лица која ангажује Републички завод за статистику у циљу припрема, организације и спровођења Пописа пољопривреде, подлеже опорезивању порезом на доходак грађана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-157/2012-04 од 12.4.2012. год)

Како се наводи, Републички завод за статистику припрема, организује и спроводи Попис пољопривреде у периоду од 1. октобра до 15. децембра 2012. године, и одређене послове припреме, организације и спровођења Пописа на територији општина, градова и града Београда, Републички завод за статистику обавља преко пописних комисија, у складу са Законом о попису пољопривреде. У току Пописа пољопривреде, пописне комисије организују обуку за инструкторе и пописиваче, који иначе нису у радном односу у Републичком заводу за статистику, и та лица током обуке имају право на освежење (сок, кафа, сендвич и др).

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 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 природи, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, у случају када Републички завод за статистику припрема, организује и спроводи Попис пољопривреде, па преко пописних комисија организује обуку за инструкторе и пописиваче – физичка лица који нису у радном односу у Републичком заводу за статистику, и током обуке омогућава тим лицима послужење, тј. даје без накнаде одређене производе који служе за освежење (сок, кафа, сендвич и др) тих лица која су учесници у обуци, Министарство финансија сматра да уколико то давање физичком лицу не представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист даваоца (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.

2. Порески третман капиталног добитка оствареног по основу продаје непокретности, у случају када физичко лице новчана средства остварена продајом непокретности уложи у куповину непокретности у иностранству, ради решавања стамбеног питања члана породице, односно домаћинства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-81/2012-04 од 10.4.2012. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, физичко лице је са кћерком продало заједнички стан, а у периоду краћем од 12 месеци након продаје, новчана средства остварена продајом непокретности – стана, физичка лица су уложила у куповину куће

у Аустрији за решавање стамбеног питања члана породице, односно домаћинства – свога сина, односно брата. Такође, наводи се да то лице први пут решава своје стамбено питање, као и то да је у Аустрији у сталном радном односу.

Одредбом члана 79. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник који средства остварена продајом непокретности у року од 90 дана од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, ослобађа се пореза на остварени капитални добитак. Уколико обвезник у року од 12 месеци од дана продаје непокретности средства остварена продајом непокретности уложи за намене из става 1. овог члана, извршиће се повраћај плаћеног пореза на капитални добитак (члан 79. став 2. Закона).

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

Према томе, уколико физичко лице – обвезник, средства остварена продајом непокретности уложи у решавање стамбеног питања члана породице, односно домаћинства (син, брат), куповином непокретности – куће у Аустрији, Министарство финансија сматра да обвезник не може да оствари право на ослобођење од пореза на капитални добитак по основу средстава која оствари продајом стана у Републици Србији и која уложи у решавање његовог стамбеног питања, за члана породице, односно домаћинства, у другој држави.

3. Право на остваривање пореског кредита по основу улагања у основна средства за лица која као обвезници пореза на додату вредност, укључујући ту и физичка лица која остварују приходе од пољопривреде и шумарства и обвезници су пореза на додату

вредност, са становишта опорезивања прихода физичких лица имају статус предузетника и воде пословне књиге по систему простог књиговодства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-221/2012-04 од 9.4.2012. год)

Опорезивање прихода по основу самосталне делатности уређено је одредбама чл. 31. до 51. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон).

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

Према томе, физичка лица која су обвезници пореза на додату вредност, са становишта опорезивања дохотка грађана сматрају се предузетницима и обвезници су пореза на доходак грађана на приходе од самосталне делатности, независно од тога да ли су код надлежног органа регистровала обављање делатности.

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

Одредбом члана 39. Закона прописано је да порески подстицаји по основу улагања у основна средства у сопствену регистровану делатност и по основу улагања у складу са прописима

којима се уређује подстицање улагања у привреду Републике, признају се предузетницима под условом и на начин како се признају правним лицима по закону који уређује порез на добит правних лица. У том смислу, према одредбама чл. 48. и 48а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10 и 101/11), обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника и код улагања у основна средства за обављање одређених делатности, признаје се право на порески кредит под условима и на начин прописан тим законом.

Начин умањења обрачунатог пореза за улагања у основна средства за обављање сопствене регистроване делатности обвезника и исказивање износа пореског кредита који се користи по том основу, уређени су Правилником 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. 8/11 и 13/12). Порески биланс састављају предузетници који воде пословне књиге по систему простог или двојног књиговодства (члан 50. став 1. Закона).

Иначе, предузетник као обвезник пореза на приходе од самосталне делатности подноси пореску пријаву на Обрасцу ППДГ-1 – Пореска пријава за аконтационо – коначно утврђивање пореза на приходе од самосталне делатности за период од ___ до _____ године, у којој се, поред осталог, исказују подаци за остваривање пореских подстицаја и пореског кредита, сагласно Правилнику о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана („Сл. гласник РС“, бр. 7/04, 19/07, 20/10, 23/10–исправка и 8/11).

Имајући у виду наведене одредбе Закона и Закона о порезу на добит правних лица, као и правилнике, физичка лица која као обвезници пореза на додату вредност, укључујући ту и физичка лица која остварују приходе од пољопривреде и шумарства и обвезници су пореза на додату вредност у складу са законом којим

се уређује порез на додату вредност, са становишта опорезивања прихода физичких лица имају статус предузетника и воде пословне књиге по систему простог књиговодства, по мишљењу Министарства финансија, имају сва права и обавезе прописане Законом, па, с тим у вези, имају и право на порески кредит под условима и на начин утврђен наведеним прописима.

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-213/2012-04 од 9.4.2012. год)

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

Сагласно одредби члана 15. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на зараде је физичко лице које остварује зараду.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде особа са инвалидитетом запослених у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање особа са инвалидитетом.

Порез на зараде обрачунава се и плаћа по одбитку, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона, тако да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, послодавац као исплатилац, порез обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

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

5. Да ли подлеже опорезивању накнада трошкова по основу службених путовања (дневнице, трошкови смештаја и превоза) физичким лицима – предавачима или гостима на едукативним скуповима које ангажује Агенција за лиценцирање стечајних управника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-16/2012-04 од 6.4.2012. год)

Према наводима из дописа, Агенција за лиценцирање стечајних управника (у даљем тексту: Агенција) организује едукативне скупове у складу са законским овлашћењима и сноси трошкове смештаја и исхране физичким лицима која нису запослена у Агенцији, а која на позив Агенције присуствују скуповима у својству предавача или госта, без остваривања прихода по том основу, тј. Агенција не врши исплате накнада тим лицима по основу рада.

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 физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Према члану 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима, у смислу 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 доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход (брuto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%), у складу са одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и члана 86. Закона.

Изузетно од члана 85. став 1. тачка 13) Закона, порез на друге приходе, сагласно одредби члана 85. став 4. тачка 1) Закона, не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. тач. 2) до 4) тог закона, ако се исплата врши физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, а та лица су упућена, односно позвана од стране државног органа или организације, са правом накнаде трошкова, независно од тога из којих средстава се врши исплата.

Дакле, имајући у виду законске одредбе и наводе из предметног случаја, када Агенција као исплатилац прихода врши накнаду трошкова по основу службених путовања (дневнице, трошкови смештаја и превоза) физичким лицима (конкретно предавачима или гостима на едукативним скуповима) која нису запослена код исплатиоца, уколико Агенција сагласно позитивним прописима који уређују систем државне управе и организацију и рад министарстава и посебних организација, има статус државног органа или организације, примењује се одредба члана 85. став 4. тачка 1) Закона.

Међутим, уколико нису испуњени услови наведени у одредби члана 85. став 4. тачка 1) Закона, накнада трошкова службеног путовања у целости подлеже опорезивању, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона.

6. Остваривање права на ослобођење од обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде и ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослена лица – приправнике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-216/2012-04 од 28.3.2012. год)

Одредбом члана 21в 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) прописано је да се послодавац који запосли лице које се, у смислу закона којим се уређује рад, сматра приправником, које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапосленог лица, за период од три године од дана заснивања радног односа са тим лицем.

Наведену пореску олакшицу послодавац може да оствари ако се заснивањем радног односа са новозапосленим лицем повећава број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године (члан 21в став 5. Закона). Ако у току коришћења пореске олакшице за новозапослена лица (законски услов је да новозапослено лице буде запослено код послодавца 3 године – за приправнике, за који период се ослобађа обавезе плаћања пореза, уз обавезу да тај новозапослени остане у радном односу и у наредном периоду од три године), послодавац смањи број запослених у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године, увећан за новозапослена лица за која остварује пореску олакшицу, губи право на олакшицу, при чему, у случају када је олакшица остварена за више новозапослених лица, прво губи олакшицу за оног новозапосленог са којим је раније засновао радни однос (члана 21в став 6. Закона).

У погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет средстава послодавца који запосли приправника, одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су исти услови за ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање као и код остваривања права на пореску олакшицу за ту категорију новозапослених лица.

Сагласно наведеним законским одредбама, у циљу остваривања права на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, потребно је, поред осталог, да се са сваким новозапосленим лицем повећава укупан број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године. Под новозапосленим лицем сматрају се она лица за која послодавац остварује пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса, сагласно закону.

Имајући у виду наведене законске одредбе, смањењем броја запослених код послодавца сматра се свако смањење броја запослених у односу на укупан број запослених на дан 1. септембра 2006. године увећан за број новозапослених лица за која послодавац остварује пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање.

Имајући у виду предметни случај, уколико је реч о послодавцу који је почев од 1. септембра 2006. године заснивао радни однос са новозапосленим лицима и по том основу сагласно закону остваривао пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за та лица, у циљу остваривања и очувања стеченог права на олакшицу, односно ослобођење, са сваким новозапосленим лицем требало је да се повећава укупан број запослених код тог послодавца у односу на број запослених на дан 1. септембра 2006. године увећан за новозапослена лица за која остварује олакшицу, односно ослобођење.

У случају кад запосленом престане радни однос (нпр. отказом уговора о раду од стране послодавца или запосленог,

споразумом између запосленог и послодавца и др, за ону категорију запослених за које послодавац не користи олакшицу, односно ослобођење) што за последицу има смањење укупног броја запослених у предметном случају (укупан број запослених на дан 1. септембра 2006. године увећан за број новозапослених лица за која послодавац остварује пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање), са становишта остваривања права на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, од значаја је једино околност да је дошло до смањења броја запослених, независно од начина и разлога престанка радног односа. То значи да у случају престанка радног односа са оним запосленим за кога послодавац не остварује право на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса, уколико дође до смањења укупног броја запослених (а послодавац уместо њега не запосли неко друго лице како би се очувао онај број запослених неопходан за наставак остваривања права на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса), послодавац губи право на олакшицу, односно ослобођење, и дужан је да плати порез, односно доприносе за обавезно социјално осигурање које би иначе платио да није користио предметну олакшицу, односно ослобођење (члан 21в ст. 6. и 7. Закона и члан 45а ст. 6. и 7. Закона о доприносима). Иначе, послодавац може да на место таквог запосленог за кога не остварује право на олакшицу, односно ослобођење, а коме је престао радни однос из неког од наведених разлога, запосли друго лице у циљу очувања оног броја запослених неопходног за наставак остваривања права на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање. Уколико новозапосленом лицу за кога послодавац остварује право на пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса, престане радни однос, послодавац може да настави да користи олакшицу, односно ослобођење под условима прописаним Законом и Законом о доприносима.

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

Сходно томе, уколико је одређени правни однос (у предметном случају он би се односио на област подстицаја запошљавању) уређен потврђеним међународним уговором (билатералним, мултилатералним), он би представљао саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно би се примењивао, што би у предметном случају значило да уколико је одговарајућим међународним уговором материја која се односи на пореске олакшице и ослобођења од плаћања доприноса уређена на начин другачији од оног уређеног Законом и Законом о доприносима, то би се у погледу испуњености услова за стицање и остваривање пореске олакшице и ослобођења од плаћања доприноса примењивале одредбе међународног уговора.

• Министарство финансија напомиње да је одредбама члана 21в став 12. Закона и члана 45а став 12. Закона о доприносима прописано да послодавци који за одређено лице користе или су користили олакшицу код плаћања пореза на зараде, односно ослобођење од плаћања доприноса, по другом правном основу, у складу са одговарајућим прописом, не могу за исто лице остваривати пореску олакшицу, односно ослобођење од плаћања доприноса, из тих чланова закона.

У предметном случају то значи да за исто лице не могу по више основа да се користе мере фискалног карактера као подстицај запошљавању нових лица сагласно одредбама Закона, Закона о доприносима и Уредби о подстицању запошљавања („Сл. гласник РС“, бр. 32/11 и 34/11). За новозапслено лице послодавац може да оствари подстицај за запошљавање само по једном од наведених основа.

У погледу примене одредаба Уредбе о подстицању запошљавања и остваривању права на подстицајне мере

прописане том уредбом, за давање стручног мишљења надлежно је Министарство економије и регионалног развоја.

7. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају када послодавац запосленима исплаћује солидарну помоћ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-55/2012-04 од 21.3.2012. год)

Министарство финансија је у мишљењу број: 413-00-3646/2010-04 од 22. децембра 2010. године, поступајући по захтеву број 103/2010 од 20. децембра 2010. године, у вези са пореским третманом солидарне помоћи коју послодавац исплаћује запосленима, навело да „не плаћа се порез на доходак грађана на зараде на примања запослених по основу солидарне помоћи, уколико су испуњени услови из члана 18. став 1. тачка 5) Закона и чл. 10. и 11. Правилника. Међутим, у случају када послодавац врши давање запосленом које својим општим актом карактерише солидарном помоћи, а које по својој суштини не одговара појму солидарне помоћи сагласно Закону и Правилнику, односно за које (давање) нису испуњени услови наведени у Закону и Правилнику, такво примање запосленог има карактер зараде и предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараду.“

У мишљењу број: 413-00-3646/2010-04 од 5. јануара 2011. године, поступајући по захтеву број 103/2010 од 27. децембра 2010. године, којим је тражено мишљење по питању обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају када послодавац запосленима исплаћује солидарну помоћ, Министарство финансија је навело да „како је одредбом члана 13. став 1. Закона прописано да је основица доприноса за запослене и за послодавце зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа, као и да се према Закону о раду (члан 105. став 3. тог закона) под зарадом сматрају сва примања из радног односа, осим, поред

осталог, солидарне помоћи као другог примања из члана 120. тачка 1) тог закона, Министарство финансија сматра да у случају када послодавац врши предметно давање запосленом које по својој суштини одговара појму солидарне помоћи сагласно прописима који уређују радне односе, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање по основу солидарне помоћи. Међутим, уколико послодавац врши давање запосленом које по својој суштини не одговара појму солидарне помоћи сагласно прописима који уређују радне односе, Министарство финансија сматра да такво примање запосленог има карактер зараде и подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.“

Сходно наведеним мишљењима Министарства финансија, а имајући у виду и мишљење Министарства рада и социјалне политике број: 401-00-1307/2010-02 од 24. децембра 2010. године (на основу захтева за добијање мишљења о примени прописа у области радних односа, које је Министарству финансија достављено у прилогу, да „у смислу Закона о раду солидарна помоћ нема карактер зараде“.), Министарство финансија сматра да је обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на примање које се у предметном случају номинује као солидарна помоћ, у конкретном случају опредељена чињеницом да ли предметно давање послодавца запосленима, у конкретном случају, по својој суштини заиста одговара појму солидарне помоћи и испуњава све услове да би било солидарна помоћ, сагласно одредбама члана 18. став 1. тачка 5) 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) и чл. 10. и 11. Правилника о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05) и прописима који уређују рад (општи прописи о раду; општи акти послодавца – колективни уговор; уговор о раду).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли постоји обавеза банке да поступа по решењу о утврђивању локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-06-00036/2012-04 од 26.4.2012. год.)

Према одредби члана 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон се 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 основима.

Одредбом члана 140. ст. 1, 3. и 5. ЗПППА уређено је да против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа може да се поднесе жалба. Против коначног пореског управног акта може се покренути управни спор, ако законом није друкчије прописано. Поднета тужба не одлаже извршење пореског управног акта.

Жалба не одлаже извршење пореског управног акта (члан 147. став 1. ЗПППА).

Према томе, уколико је банци решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе утврђена обавеза плаћања локалне

комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, које банка сматра неоснованим, има право да против тог решења уложи одговарајући правни лек (жалбу другостепеном органу, односно тужбу Управном суду). Ни жалба, ни тужба не одлажу извршење пореског управног акта.

С тим у вези, нема основа да Министарство финансија – Сектор за фискални систем сачини мишљење, односно инструкцију којом би се банка ослободила плаћања обавезе по основу локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору, која је установљена решењем које није укинута, поништено или измењено, а у односу на које решење је у току поступак по правном леку пред надлежним органом.

2. Да ли је Пореска управа надлежна да врши контролу плаћања и принудну наплату накнада из чл. 85. и 86. Закона о шумама, сагласно одредби члана 87. тог закона?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00275/2012-04 од 19.4.2012. год.)

Према одредби члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон се примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез), као и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Сагласно одредбама члана 160. тач. 3), 4), 14) и 15) ЗПППА, Пореска управа:

- врши пореску контролу у складу са законом,
- врши редовну и принудну наплату пореза и споредних пореских давања,
- обавља друге послове у складу са законом и

– обавља и друге послове на основу закључених уговора уз накнаду, у складу са законом.

Према одредбама члана 85. ст. 1, 7, 8, 9. и 10. Закона о шумама („Сл. гласник РС“, бр. 31/10, у даљем тексту: Закон о шумама), накнаду за коришћење шума и шумског земљишта плаћа корисник, односно сопственик шума. Привремени обрачун и утврђивање висине накнаде врши корисник шума у складу са планом пословања за текућу годину. Привремени обрачун и уплату накнаде врши корисник шуме до 15. у месецу за претходни месец. Коначан обрачун висине накнаде за претходну годину корисник шума врши до 15. јануара текуће године. Обрачун и утврђивање висине накнаде за шуме сопственика врши се у поступку дознаке.

Одредбама члана 86. ст. 1. и 2. Закона о шумама уређено је да накнаду за заштиту, коришћење и унапређивање општекорисних функција шума плаћају правна лица, осим правних лица из члана 70. ст. 1. до 3. овог закона. Обрачун и уплату накнаде из става 1. овог члана врши правно лице до 15. у месецу за претходни месец.

Према одредби члана 87. Закона о шумама, у погледу контроле плаћања, принудне наплате накнада из чл. 85. и 86. тог закона, застарелости, наплате камате и других питања око наплате тих накнада које нису уређене тим законом, примењују се посебни прописи којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Инспекцијски надзор над спровођењем одредаба овог закона и прописа донетих на основу овог закона врши Министарство преко шумарског инспектора у оквиру делокруга утврђеног овим законом. Аутономној покрајини поверава се, као поверени посао државне управе, вршење инспекцијског надзора над применом одредаба овог закона за шумска подручја на територији аутономне покрајине (члан 104. Закона о шумама).

Према томе, обрачун и уплату накнаде за коришћење шума и шумског земљишта врши корисник, односно сопственик

шума. Такође, обрачун и уплату накнаде за заштиту, коришћење и унапређивање општекорисних функција шума плаћају правна лица која су обвезници плаћања те накнаде. То значи да Пореска управа не утврђује, не контролише и не врши редовну наплату накнаде за коришћење шума и шумског земљишта, нити накнаде за заштиту, коришћење и унапређивање општекорисних функција шума.

Имајући у виду да је Законом о шумама уређена сходна примена одредаба ЗПППА на контролу плаћања и на принудну наплату наведених накнада, на застарелост, на наплату камате и на друга питања око наплате тих накнада која нису уређена Законом о шумама, али не и надлежност за принудну наплату, применом тих одредаба ЗПППА се, на пример, обрачунава камата због доцње у плаћању накнада по стопи прописаној ЗПППА, поступак принудне наплате тих накнада се покреће доношењем решења о принудној наплати, правне последице покретања тог поступка су истоветне правним последицама покретања поступка принудне наплате пореза ...

Међутим, како Законом о шумама, чији је стручни обрађивач Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде, није уређена надлежност за принудну наплату наведених накнада, за давање мишљења по наведеном питању надлежно је то министарство.

3. По којим прописима се продаје одузето моторно возило, као покретна ствар, које је употребљено за извршење прекршаја или привредног преступа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-236/2012-04 од 10.4.2012. год.)

Према одредби члана 44а став 1. тачка б) Закона о превозу у друмском саобраћају („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 66/01, 61/05, 91/05, 62/06 и 31/11, у даљем тексту: ЗПДС), у вршењу

инспекцијског надзора републички инспектор за друмски саобраћај дужан је и овлашћен да привремено одузме возило које је употребљено за извршење прекршаја или привредног преступа, до правоснажног окончања прекршајног, односно поступка за привредне преступе и изда потврду о одузимању возила.

Одредбом члана 44в став 2. ЗПДС, прописано је да привремено одузето возило које је употребљено за извршење прекршаја или привредног преступа чува се, до правоснажног окончања прекршајног, односно поступка за привредне преступе, о трошку власника, односно лица од кога је привремено одузето.

Чланом 296. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09, у даљем тексту: ЗОП) прописано је да заштитну меру одузимања предмета извршава орган у чију надлежност спада извршење односно надзор над извршењем прописа по којима је заштитна мера изречена, ако законом није другачије одређено.

Одузети предмети продају се по прописима који важе за пореско извршење, уколико посебним прописима није другачије одређено.

Ако је пресудом одређено да ће се одузети предмет предати одређеном органу или организацији, тај орган или организација ће се позвати да предмет преузме.

Ако је учинилац самовољно отуђио или уништио предмет прекршаја или на други начин онемогућио извршење, посебним решењем суда обавезаће се да плати новчани износ који одговара вредности тог предмета.

Новчани износ добијен продајом предмета који је својина учиниоца прекршаја, а одузет је по пресуди суда, приход је буџета Републике Србије.

Ако су продати предмети који нису својина учиниоца прекршаја или њима не располаже правно лице учинилац прекршаја, износ се предаје лицу чија су својина ти предмети, односно правном лицу које располаже тим предметима. Ако је то лице непознато и не јави се ни за годину дана од дана продаје, износ

добијен од продаје таквих предмета приход је буџета Републике Србије.

Порески поступак, што значи и принудна наплата у пореском поступку, уређена је 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).

Принудна наплата из покретних ствари уређена је чл. 99–104. ЗПППА, а продаја покретних ствари одредбом члана 104. ЗПППА, на следећи начин:

„Продаја покретних ствари врши се путем усменог јавног надметања или непосредном погодбом између купца и Пореске управе, о чему се доноси закључак.

Усменим јавним надметањем, у смислу овог закона, сматра се усмено јавно надметање на коме учествују најмање два понуђача. Уколико на неком усменом јавном надметању нема најмање два понуђача, усмено јавно надметање се поново оглашава у року од осам дана од дана за који је било оглашено усмено јавно надметање на коме није било најмање два понуђача.

Ако је покретна ствар подложна кварењу или ако њено чување изискује велике трошкове, Пореска управа ту ствар продаје непосредном погодбом, без одлагања.

Продаја путем усменог јавног надметања одредиће се код ствари веће вредности, када се може очекивати да ће се продати по цени већој од износа који би се добио продајом путем непосредне погодбе.

На усменом јавном надметању на коме се продају покретне ствари чија је појединачна вредност преко 200.000 динара, могу учествовати само лица која положи депозит у висини од 10% од процењене вредности покретне ствари. У случају да купац покретне ствари у року од осам дана од дана када му је достављен записник о продаји покретне ствари не уплати износ за који му је покретна ствар продата, продаја се у односу на тог купца

оглашава неважећом, а купац губи право на повраћај положеног депозита и не може бити понуђач у даљем поступку продаје те ствари.

Продаји заплених покретних ствари приступа се по истеку рока од осам дана од дана пописа.

Пореска управа ће, у року од пет дана од дана заплене, огласити продају ствари на огласној табли. Оглашавање продаје ствари врши се и у дневном листу који се продаје на територији целе Републике, ако је процењена вредност покретних ствари које се продају путем усменог јавног надметања већа од 1.000.000 динара.

Порески обвезник, лица запослена у Пореској управи и са њима повезана лица не могу бити купци ствари из става 1. овог члана.

Забрана за лица из става 8. овог члана односи се и на препродају купљених ствари, њихово давање у закуп, на поклон или на коришћење тим лицима, у периоду од годину дана по извршеној продаји.

На првом усменом јавном надметању, као и у року одређеном за продају непосредном погодбом, покретна ствар се не може продати по цени нижој од 75% процењене вредности.

Ако се покретна ствар не прода на првом усменом јавном надметању, закључком се одређује и заказује друго, у року од осам дана од дана одржавања првог јавног надметања.

На другом усменом јавном надметању покретна ствар се не може продати по цени нижој од 50% утврђене процењене вредности.

Ако покретна ствар не буде продата ни на другом усменом јавном надметању, јавна надметања се понављају на начин из става 11. овог члана, са најнижом ценом од једне трећине процењене вредности, све до продаје ствари, односно истека рока од три месеца од дана доношења закључка о одређивању продаје путем усменог јавног надметања.

Покретне ствари које нису продате непосредном погодбом у року из става 10. овог члана продају се по правилима која важе за друго и наредна усмена јавна надметања.

Покретне ствари се могу продати на првом усменом јавном надметању за износ који је мањи од 75% од утврђене почетне вредности, односно по цени нижој од 50% утврђене почетне вредности, на другом усменом јавном надметању, ако се са тим писмено сагласи порески обвезник.

Када су заплењене ствари продате, Пореска управа ће купцу, после извршене уплате износа за који му је покретна ствар продата, издати документ о продаји имовине којим се купцу потврђује да је на њега пренето право својине и да је правни основ стицања права својине куповина ствари у поступку принудне наплате пореза.

Поступак продаје заплењених ствари прекида се када постигнута цена достигне висину дугованог пореза и споредних пореских давања, а преостале ствари враћају се пореском обвезнику.

Ако продаја заплењених ствари није успела на првом усменом јавном надметању, као и на наредним јавним надметањима, односно путем непосредне погодбе у року из става 13. овог члана, ствари се преносе у својину Републике решењем Пореске управе, односно у својину јединице локалне самоуправе решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе, по цени која ће се утврдити накнадном проценом њихове вредности.

Орган надлежан за евиденцију покретних ствари у државној својини дужан је да, у року од 30 дана од дана правоснажности решења из става 18. овог члана, покретне ствари пренете у својину Републике преузме у државину.

Влада ближе уређује начин и поступак са стварима из става 19. овог члана.

Покретне ствари на усменом јавном надметању или непосредном погодбом купују се у виђеном стању.

О извршеној продаји покретних ствари саставља се записник.“

Према томе, када се применом одредбе члана 296. став 2. Закона о прекршајима продаје одузето моторно возило, као покретна ствар, продаја се врши сходном применом члана 104. ЗПППА, уколико посебним прописима није другачије одређено.

Министарство финансија напомиње да је, сагласно члану 83. став 3. ЗПППА, висина трошкова принудне наплате пореза (што значи и принудне наплате пореза из покретних ствари – њиховом продајом) уређена Уредбом о висини трошкова принудне наплате пореза („Сл. гласник РС“, бр. 63/03, 51/10).

Стручни обрађивач Закона о прекршајима је Министарство правде, па је то министарство надлежно за давање мишљења у примени наведеног закона, што значи и по питањима припадности средстава добијених јавном продајом одузетих моторних возила којом се извршава заштитна мера одузимања предмета прекршаја, односно трошкова спровођења поступка те продаје и трошкова чувања возила од дана одузимања до дана продаје.

4. Да ли се принудна наплата пореза на имовину утврђеног физичком лицу које је предузетник, за непокретност коју то лице не води у својим пословним књигама и не служи му за обављање делатности предузетничке радње, као и споредних пореских давања по основу пореза на имовину, може спровести и на новчаним средствима на рачуну предузетничке радње конкретног физичког лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1227/2011-04 од 2.4.2012. год.)

Обвезник пореза на имовину на права из члана 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02,

135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину) је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, осим када је тим законом друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона о порезима на имовину).

Према одредби члана 77. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, 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), Пореска управа почиње поступак принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, доношењем решења о принудној наплати пореза ако порески обвезник није платио порез, односно споредно пореско давање у року из члана 71. став 1. тог закона.

Сходно одредби члана 78. тачка 1) ЗПППА, покретање поступка принудне наплате пореза има за последицу наплату из целокупне имовине пореског обвезника, осим имовине и прихода пореског обвезника који су законом изузети од извршења.

Наплата пореза и споредних пореских давања, у поступку принудне наплате, спроводи се на новчаним средствима пореског обвезника; новчаним потраживањима пореског обвезника; заради, односно накнади зараде, односно пензији, у делу који није изузет од извршења према закону којим се уређује извршење и обезбеђење; неновчаним потраживањима и другим правима пореског обвезника; готовом новцу и хартијама од вредности; покретним стварима и непокретностима (члан 84. став 1. ЗПППА).

Према одредби члана 83. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), која је у примени од 1.2.2012. године, предузетник је пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији.

Предузетник за све обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара целокупном својом имовином и у ту

имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности (члан 85. став 1. Закона о привредним друштвима).

Према мишљењу Министарства правде број: 011-00-21/2012-05 од 5.3.2012. године, „Одредбом члана 183. став 1. Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да се извршење средствима на текућем рачуну ради остварења новчаног потраживања према правном лицу, предузетнику и физичком лицу које обавља делатност спроводи на свим динарским средствима на његовим текућим рачунима и на свим девизним средствима на његовим девизним рачунима, осим оних који су законом изузети од извршења. Имајући у виду напред наведену одредбу члана 183. став 1. Закона о извршењу и обезбеђењу, као и одредбу члана 1а Закона о приватним предузетницима, мишљења смо да извршни дужник који је физичко лице и има својство приватног предузетника одговара целокупном својом имовином у поступку принудног остваривања потраживања, јер радња нема субјективитет правног лица и неодвојива је од субјективитета оснивача, физичког лица, те се обавезе физичког лица могу извршити у поступку извршења и на средствима, то јест рачунима његове радње“.

С тим у вези, принудна наплата пореза на имовину утврђеног физичком лицу које је предузетник, за непокретност коју то лице не води у својим пословним књигама и не служи му за обављање делатности предузетничке радње, као и споредних пореских давања по основу пореза на имовину, може се спровести и на новчаним средствима тог физичког лица – пореског обвезника. Имајући у виду да предузетничка радња нема субјективитет правног лица и неодвојива је од субјективитета оснивача – физичког лица, због чега у имовину физичког лица који је предузетник улазе права, потраживања и средства остварена кроз делатност за коју је радња основана, али и права, потраживања и средства остварена из других материјалноправних односа, при чему ту имовину оптерећују и обавезе које је физичко

лице – предузетник преузело у вези са обављањем регистроване делатности и изван ње, по мишљењу Министарства финансија, принудна наплата пореза на имовину и споредних пореских давања по том основу може се спровести и на новчаним средствима на рачуну предузетничке радње конкретног физичког лица.

5. Шта јединица локалне самоуправе може да наведе у обавештењу о износу пореског дуга свих обвезника по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе из јавноправног односа, а да не повреди обавезу чувања службене тајне?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00227/2012-04 од 29.3.2012. год.)

Према члану 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон се примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез). Тај 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.

Према одредби члана 7. став 1. тач. 1) и 2) ЗПППА, службеном тајном у пореском поступку (у даљем тексту: службена тајна), у смислу ЗПППА, сматрају се и чувају као службена тајна:

– сваки документ, информација, податак или друга чињеница о пореском обвезнику до којих су службена лица и сва

друга лица која учествују у пореском поступку дошла у пореском, порескопрекршајном или судском поступку;

– подаци о техничким проналасцима или патентима, као и сви други подаци о технолошким поступцима које примењује порески обвезник, до којих су службена лица и сва друга лица која учествују у пореском поступку дошла у пореском, порескопрекршајном или судском поступку.

Према одредби члана 7. став 6. тач. 1) до 4) и тачка 8) ЗПППА, обавеза чувања службене тајне није повређена:

– радњом са којом се порески обвезник писмено сагласи;
– ако се одређени документ, чињеница, односно податак не могу повезати са одређеним пореским обвезником;

– ако се одређени документ, чињеница, односно податак износе током пореског, порескопрекршајног или судског поступка;

– ако се ради о пореском идентификационом броју (у даљем тексту: ПИБ) пореског обвезника;

– ако су одређени документ, чињеница, односно податак у вези са постојањем пореског дуга.

Пореска управа мора квартално, са пресеком стања на последњи дан у последњем месецу квартала, да на web сајту Пореске управе објави обавештење о износу пореског дуга свих пореских обвезника, чиме обавеза чувања службене тајне није повређена (члан 7. став 7. Закона).

Имајући у виду наведене одредбе ЗПППА, према мишљењу Министарства финансија, обавеза чувања службене тајне није повређена када јединица локалне самоуправе у обавештењу о износу пореског дуга свих обвезника по основу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе из јавноправног односа, наведе:

– за обвезнике – правна лица: пословно име – фирму, ПИБ и укупан износ његовог дуга по основу изворних јавних прихода те

јединице локалне самоуправе (укључујући и споредна пореска давања по тим основима),

– за обвезнике – предузетнике: пословно име – фирму, ПИБ, лично име оснивача и укупан износ његовог дуга по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе (укључујући и споредна пореска давања по тим основима),

– за обвезнике – физичка лица: лично име пореског обвезника и укупан износ његовог дуга по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе (укључујући и споредна пореска давања по тим основима).

ТАКСЕ

1. Да ли се одговарајућим доказом о уплати републичке административне таксе може сматрати извод из банкарског рачуна када га ималац рачуна сам издаје преко свог персоналног рачунара (тј. одштампа га у форми извода) и користи „као потврду банке да је плаћена републичка административна такса, без даље валидације извода од стране банке, било електронским потписом или ‘физичком овером““?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00032/2012-04 од 23.4.2012. 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 10. став 4. Закона прописано је да је обвезник дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7. и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

С тим у вези, Министарства финансија је дало мишљење број: 434-01-7/07-04 од 25. мај 2009. године које садржи одговор по предметном питању, у смислу да ли се извод са банкарског рачуна може сматрати доказом да је републичка административна такса плаћена са тог рачуна, без додатне потребе да се такав извод оверава.

При томе, Министарство финансија напомиње да је у Одлуци о облику, садржини и начину коришћења јединствених инструмената платног промета („Сл. гласник РС“, бр. 57/04 и 82/04, у даљем тексту: Одлука), Прилог 1 – Изглед и распоред елемената на инструментима платног промета, став 6, прописано да се налог за пренос састоји од једног примерка. На основу тог налога извршава се пренос средстава – задужење рачуна дужника и одобрење рачуна повериоца, односно задужење једног рачуна и одобрење другог рачуна истог клијента, као и задужење и одобрење истог рачуна за исти износ. Банка је дужна да, на захтев клијента, изда потврду о пријему налога за пренос, као и потврду о извршењу тог налога.

Према томе, доказ да је републичка административна такса плаћена може бити и потврда о извршењу налога за пренос коју банка издаје на захтев клијента, а на којој су приказани сви подаци којима се потврђује да је републичка административна такса плаћена.

2. Да ли привредно друштво „Први партизан“ а.д. Ужице, које се бави испитивањем карактеристика муниције, може бити

ослобођено плаћања републичких административних такси за набавку оружја, односно делова за оружје, односно муниције које користи приликом обављања сопствене делатности (нпр. за набавку „различитих врста функцијских оружја – аутоматске и полуаутоматске пушке, митраљеци, ловачки карабини, пиштољи, револвери и сл, као и опитних цеви за испитивање брзине зрна и сл“)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00028/2012-04 од 3.4.2012. 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 образцу, 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 доноси, 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.

Тарифним бројем 32. тач. 1) до 7) Одељка А Тарифе прописана је, између осталог, такса за захтев за издавање одобрења за набављање оружја (износ таксе зависи од врсте оружја која се набавља), односно делова за оружје, односно муниције.

Законом о републичким административним таксама није прописано право на ослобођење од плаћања таксе за захтев за издавање одобрења за набављање оружја, односно делова за оружје, односно муниције за правна лица која ту набавку врше за потребе обављања сопствене делатности.

Према томе, када привредно друштво „Први партизан“ а.д. Ужице, које се бави испитивањем карактеристика муниције, поднесе захтев надлежном органу за издавање одобрења за набављање оружја, односно делова за оружје, односно муниције (а набављање оружја, делова за оружје и муниције врши у сврху обављања сопствене делатности, у конкретном случају, за испитивање карактеристика муниције), плаћа републичку административну таксу за захтев за издавање одобрења за набављање оружја, односно делова за оружје, односно муниције из Тарифног броја 32. тач. 1) до 7) Одељка А Тарифе у прописаном износу.

Предметни допис има, између осталог, и карактер иницијативе за измену и допуну Закона о републичким административним таксама, која ће се размотрити приликом наредних измена и допуна Закона по прибављеном мишљењу од стране министарства које је иницирало увођење предметне таксе.

ЦАРИНЕ

1. Захтев за смањење царинских дажбина, односно за изузимање од плаћања царинских дажбина на увоз робе трговачког назива „Dextrosa monohidrat“ из тарифне ознаке 1702 30 50 00 Царинске тарифе са наименовањем: „Глукоза и глукозни сируп без садржаја фруктозе или са садржајем фруктозе мање од 20% по маси у сувом стању: остало: у облику белог кристалног праха, агломерисаног или неагломерисаног“ у количини од 1000 тона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-18/2012-17 од 10.4.2012. год.)

Законом о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05, 61/07 и 5/09) и Уредбом о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2012. годину („Сл. гласник РС“, бр. 95/11 и 11/12) за наведену робу прописана је стопа царине у висини 3%. Преференцијална стопа царине за увоз те робе пореклом из Турске и земаља ЕФТА је 3%, а преференцијална стопа царине за увоз пореклом из Европске уније и земаља ЦЕФТА стопа царине је 0% (осим за увоз из Хрватске за који је утврђена квота од 100 тона и стопа царине у оквиру квоте је 0%, док је ван утврђене квоте стопа царине 3%).

Одлуком 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.

97/11, 10/12 и 15/12) прописана је роба за коју се одобрава смањење или изузимање од плаћања царинских дажбина. С обзиром да тражена роба није обухваћена овом одлуком, не постоји законски основ за поступање по предметном захтеву.

Ради покретања процедуре за допуну наведеног прописа тарифном ознаком робе која је неопходна за обављање предметне делатности потребно је доставити следеће податке о роби: податке о обиму, вредности и кретању увоза робе за коју се тражи смањење стопе царине, потенцијална тржишта са којих се роба допрема, разлози због којих се роба не увози из земаља са којима имамо склопљене споразуме о слободној трговини и друге податке којима привредно друштво располаже, а могу да се искористе у циљу допуне Одлуке.

Узимајући у обзир наведено, Министарство финансија ће анализирати захтев и уз све релевантне податке извршиће процену оправданости захтева, узимајући у обзир и ефекат који ће се одразити на буџет усвајањем те мере.

2. Окончање поступка пасивног оплемењивања у случајевима када се финални производ не враћа у Србију односно шаље у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00016/2012-17 од 9.4.2012. год.)

Поступак пасивног оплемењивања је посебан царински поступак са економским дејством прописан одредбама чл. 172–188. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10). Поступак пасивног оплемењивања се одобрава за домаћу робу која се привремено извози из царинског подручја Републике Србије ради оплемењивања, при чему треба имати у виду да се на привремени извоз домаће робе примењују извозне царине, мере трговинске политике и друге формалности предвиђене за извоз домаће робе из царинског подручја. Производи који настану у поступку пасивног оплемењивања могу се ставити у слободан промет са

потпуним или делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина.

Општа карактеристика свих посебних царинских поступака важи и за поступак пасивног оплемењивања, односно на основу поднетог захтева царинарница издаје одобрење за пасивно оплемењивање. Одобрење издаје царинарница на писмени захтев лица које организује пасивно оплемењивање. У одобрењу царински орган ће навести све услове под којима се спроводи тај поступак, а носилац одобрења је дужан да обавести царински орган о свима чињеницама које настану после издавања одобрења и утичу на његову даљу примену или садржину.

Царински орган одређује рок у којем се добијени производи морају поново увести у царинско подручје Републике Србије, који се на основу оправданог захтева може продужити. Исто тако, царински орган утврђује норматив или метод утврђивања норматива за извоз и увоз робе у поступку пасивног оплемењивања.

Одредбом члана 8. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 29/10 ... 66/11) прописан је, између осталог, и начин попуњавања рубрика ЈЦИ за пасивно оплемењивање, при чему треба знати да од одабира царинског поступка за који је роба декларисана зависи и начин попуњавања рубрика ЈЦИ.

Министарство финансија напомиње и да је, сагласно одредбама Царинског закона, декларант дужан да декларацију поднесе на прописан начин, да у декларацији наведе све податке неопходне за примену прописа којим је уређен царински поступак за који се роба пријављује и да уз декларацију приложи све исправе потребне ради примене прописаног царинског поступка за који се роба пријављује. Стога се усаглашеност односно правилност података наведених у одређеним рубрикама ЈЦИ утврђује на основу исправа које се прилажу уз декларацију (фактура, ЦМР, уговори и анекси уговора или на основу неког другог одговарајућег документа који је приложен уз ЈЦИ).

Поступак пасивног оплемењивања се спроводи тако што се роба из Републике Србије привремено извози ради

оплећења у другој земљи. Након спроведеног оплећења роба се враћа у Републику Србију у року који је наведен у одобрењу. Враћена роба подлеже царинењу. Може се вратити део оплећене робе (финалног производа) или цела количина.

Могућа је ситуација да се након спроведеног оплећења роба не враћа у Републику Србију него се продаје у иностранству. Према општем правилу, царински поступак са економским дејством, укључујући и поступак пасивног оплећења, окончава се када се за робу која је била стављена у један поступак одреди нови царински дозвољени поступак или употреба. У овом случају поступак привременог извоза робе ради пасивног оплећења окончаће се тако што ће се истеком рока аутоматски сматрати да је роба коначно извезена. Другим речима, у конкретном случају, када се део добијеног производа не враћа у Републику Србију поступак привременог извоза сировина раздужиће се тако што ће се за те сировине спровести царински поступак коначног извоза, без обавезе уласка финалног производа у Републику Србију.

На крају, Министарство финансија напомиње да лице које у поступку пасивног оплећења поступа са робом супротно прописаним одредбама чини царински прекршај кажњив по члану 294. Царинског закона.

3. Да ли поверилац који има законско заложно право на роби дужника по више основа (складиштење, превоз, шпедиција) исту може да стави у слободан промет уколико царинском органу, као правни основ, приложи правоснажну одлуку суда која се односи само на једну врсту услуге?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00019/2011-17 од 4.4.2012. год.)

Према материјалним одредбама Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) стављање залогe односно успостављање заложног права над робом која се налази под царинским надзором, односно у поступку царинског складиштења, није забрањено.

Одредбом члана 653. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99) уређен је уговор о превозу ствари, а чланом 679. истог закона случајеви кад превозилац има право залогe. Наведеном одредбом се каже да ради обезбеђења наплате накнаде за превоз и нужних трошкова које је учинио у вези са превозом, превозилац има право залогe на стварима које су му предате ради превоза и у вези са превозом, док их држи или док има у рукама исправу помоћу које може располагати њима.

Истовремено је одредбом члана 730. истог закона прописано да се уговором о ускладиштењу обавезује складиштар да прими и чува одређену робу и да предузима потребне или уговорене мере ради њеног очувања у одређеном стању, те да је преда на захтев оставодавца или другог овлашћеног лица, а оставодавац се обавезује да му за то плати одређену накнаду. Сагласно члану 736. тог закона за своја потраживања из уговора о ускладиштењу и остала питања потраживања настала у вези са чувањем робе складиштар има заложно право на тој роби.

Надаље је одредбом члана 827. наведеног закона прописан уговор о отпремању (шпедицији), а чланом 846. истог закона заложно право отпремника. Овом одредбом се каже да ради обезбеђења наплате својих потраживања насталих у вези са уговором о отпремању, отпремник има право залогe на стварима предатим ради отпремања и у вези са отпремањем све док их држи или док има у рукама исправу помоћу које може располагати њима.

Из цитираних законских одредби јасно произилази закључак да поверилац може имати успостављено заложно право над робом како по основу дуговања на име пружених услуга складиштења тако и по основу пружених услуга за превоз и шпедицију.

Министарство финансија истиче да се царински поступак по општим правилима из Царинског закона окончава када се за робу која је била стављена у један поступак одреди нови царински дозвољени поступак или употреба. При томе, Министарство финансија напомиње и да Царинским законом није прописано да лице које је поднело претходни документ тј. документ за један

царински поступак (нпр. декларацију Ц7 за поступак царинског складиштења) мора да поднесе и царински документ за нови поступак (нпр. декларацију за стављање робе у слободан промет). Другим речима, сама чињеница да је друго лице било носилац одобрења за поступак складиштења није од утицаја приликом декларисања робе за нови царински поступак, у овом случају, приликом декларисања робе за слободан промет.

Ово тим пре што је приликом декларисања робе за царински поступак декларант дужан да царинском органу поднесе доказе о постојању правног основа за спровођење царинског поступка над предметном робом односно доказе о власништву над робом или доказе о постојању неког сличног права располагања над робом. Такав доказ би, према мишљењу Министарства финансија, могао да представља и уговор у привреди (уговор о ускладиштењу, уговор о превозу ствари, уговор о шпедицији) на основу којег би поверилац стекао право залоге над робом, односно на основу којег би то лице – поверилац (залогопримац) могло да легитимише свој захтев пред царинским органима да се роба стави у одговарајући царински поступак тј. да се роба стави у слободан промет, при чему би декларант био дужан да докаже да је стекао право наплате потраживања из заложене ствари, а не само да има право залоге на тој ствари. Као доказ да је декларант стекао право наплате потраживања из заложене ствари може да послужи правоснажна одлука суда, као и одлука о судском, односно споразум о вансудском поравнању.

Другим речима, не постоје законске сметње да лице које има успостављену залогу над ускладиштеном робом по било којој врсти услуге исту стави у слободан промет уколико царинском органу уз декларацију приложи правни основ тј. документацију (уговор у привреди, анекс уговора, судска одлука и сл) неопходну за спровођење захтеваног царинског поступка, односно не постоје правне сметње да то лице ускладиштену робу стави у слободан промет уколико царинском органу поднесе доказ да је стекло право наплате потраживања из заложене ствари, без обзира на уговорноправни однос из кога је то потраживање настало.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Тумачење одредаба уговора о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других држава везано за порески третман камате у Републици Србији коју оствари влада друге државе уговорнице, Централна банка, банка или друга финансијска организација под контролом владе те државе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-176/2012-24 од 17.4.2012. год.)

Поводом захтева за мишљење који се односи на тумачење одредаба уговора о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других држава (у даљем тексту: уговор) у вези са пореским третманом, односно неопорезивањем у Републици Србији, камате коју оствари и стварно поседује влада друге државе уговорнице, укључујући њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе, централна банка, или било која друга финансијска институција коју у потпуности или скоро у потпуности поседује та влада, њена политичка јединица или јединица локалне самоуправе, са посебним акцентом на порески третман камате коју оствари влада друге државе, односно банка или финансијска организација под контролом владе односно државе, тј. без прецизирања висине или процента власништва државе у односној финансијској организацији, са аспекта надлежности Министарства финансија – Сектор за међународне финансијске односе и европске интеграције – Група за билатералне финансијске односе и избегавање двоструког опорезивања (у даљем тексту: „Сектор“) одговор је следећи:

Одлуком о обавезама државних органа Републике Србије у остваривању надлежности Републике Србије, као следбеника државне заједнице Србија и Црна Гора (у даљем тексту: Одлука – „Сл. гласник РС“, бр. 48/06), тачка 1. алинеја 2. Одлуке, Република Србија је постала правни следбеник државне заједнице Србија и Црна Гора што, поред осталог, значи да Република Србија примењује све међународне уговоре (укључујући и уговоре о избегавању двоструког опорезивања) које је са другим државама закључила државна заједница Србија и Црна Гора (рачунајући, такође, и уговоре закључене од стране бивше СФРЈ и СРЈ). Због наведеног ће у даљем тексту увек бити позивање на уговоре које је са другим државама закључила Република Србија.

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

С тим у вези, сви уговори о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других држава, у члану 11. (Камата) став 2. уговора, садрже решење у којем је, поред осталог (под условима предвиђеним уговором – презентовање доказа о резидентности и доказа о стварном власништву), право опорезивања (бенефицираном стопом пореза по одбитку) камате настале у једној од држава уговорница (у конкретном случају, у Републици Србији – ово из разлога јер је исплатилац камате резидент Републике Србије) и исплаћене резиденту друге државе уговорнице, дато држави извора (у конкретном случају, Републици Србији).

Министарство финансија посебно указује да уговори са: Азербејџаном, Аустријом, Данском, Естонијом, Индијом, Ираном, Ирском, Катаром, Кином, Кувајтом, Летонијом, Либијом, Литванијом, Малтом, Пакистаном, Словенијом, Турском, Украјином, Црном Гором, Чешком Републиком и Шпанијом

садрже мање или више, суштински, исто али (у погледу институција на које се односе) другачије формулисано решење, које предвиђа да се камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) изузима од опорезивања у Републици Србији, под условом да (камату) оствари и стварно поседује влада друге државе уговорнице, њена политичка јединица или јединица локалне самоуправе, централна банка или било која друга финансијска институција коју у потпуности или скоро у потпуности поседује (и „контролише“ – у Уговору са Аустријом – „Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10) влада друге државе уговорнице, њена политичка јединица или јединица локалне самоуправе.

Министарство финансија напомиње да у Уговору са Кином („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/97) као услов за неопорезивање претходно наведене камате у држави извора (у конкретном случају, у Републици Србији) није, експлицитно, наведено да камату треба да „оствари и стварно поседује ... било која финансијска институција коју у потпуности или скоро у потпуности поседује влада друге државе уговорнице“, већ само да „камату оствари и стварно поседује ... било која банка те владе, њене политичке јединице или локалне власти“.

Као разлог за неопорезивање у држави извора камате коју оствари друга држава уговорница (укључујући њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе) односно централна банка друге државе уговорнице, у теорији и пракси међународног пореског права најчешће се наводи опредељење или став државе извора камате, за уздржавање од разрезавања пореза на доходак (камату) који оствари друга држава ... њена централна банка, барем у мери у којој је тај доходак остварен од делатности из делокруга њене (државе, централне банке) надлежности.

Истовремено, решење које предвиђа изузимање од опорезивања у држави извора камате коју оствари и стварно поседује банка или било која друга финансијска институција ... у уговорима о избегавању двоструког опорезивања садржано је из

разлога решавања проблема који, у пракси, суштински, настаје због тога што се порез који разрезају држава извора, обично, разрезају на бруто износ камате и, стога, игнорише стварни износ дохотка оствареног из трансакција за које се камата плаћа и као такав (проблем) је нарочито важан у случају финансијских институција. На пример, средствима која су јој дата на зајам и, нарочито, средствима примљеним на чување, банка, обично, финансира зајам који одобрава својим клијентима. Пошто ће држава извора, приликом утврђивања износа пореза који се плаћа на камату, уобичајено, занемаривати трошкове средстава које сноси банка, износ пореза може да спречи остваривање трансакције, уколико терет пореза не сноси дужник. Из тог разлога, као што је претходно речено, многе државе, укључујући и Републику Србију, предвиђају да ће камата, која се плаћа финансијској институцији попут банке, бити изузета од било каквог опорезивања на извору (у конкретном случају, у Републици Србији).

С обзиром на разноврсност претходно наведених услова које, у циљу неопорезивања камате у Републици Србији, треба да испуни резидент друге државе уговорнице који је, уједно, и стварни власник камате, посебно, у циљу појашњења услова који се тичу обима (процента) стварног власништва државе у финансијској институцији (банци) која остварује камату, Министарство финансија даје следећа појашњења наведеног, и то:

– услов да прималац камате треба да буде финансијска институција (банка) коју у потпуности или скоро у потпуности поседује влада државе уговорнице (нпр. Уговор са Ирском) треба тумачити тако да се исти, у случају потпуног власништва, односи на стопроцентно власништво, или на минимум 51 одсто власништва ако формулација у уговору гласи „скоро у потпуности“;

– исти приступ у тумачењу треба применити и ако је у уговору, уместо формулације „... у потпуности или скоро у потпуности ...“, употребљена формулација „у потпуности или претежно ...“ (нпр. Уговор са Аустријом);

– услов да прималац камате треба да буде финансијска институција (банка) коју контролише ... влада државе уговорнице (нпр. Уговор са Аустријом и Уговор са Шпанијом) треба тумачити тако да исти не мора, обавезно, да подразумева минимално власништво од најмање 51 одсто већ, по мишљењу Министарства финансија, услов може бити испуњен и уколико држава резидентности стварног власника камате, у финансијској институцији која остварује камату, у тој финансијској институцији нема учешће од најмање 51 одсто, али, истовремено, држава, појединачно, има највећи проценат власништва и на тај начин одлучујуће утиче на пословање односне финансијске институције (банке) која остварује камату;

– уколико у уговору са другом државом уговорницом (нпр. у Уговору са Кином) као услов за неопорезивање у држави извора (у конкретном случају, у Републици Србији) камате коју оствари било која банка владе друге државе уговорнице, експлиците, није наведена висина, односно проценат државног учешћа, мишљење је Министарства финансија да је услов испуњен, чак, иако је проценат државног учешћа мањи (нижи) од 50 одсто (ма колико исти, у конкретном случају, стварно износио, али, као и у претходној алинеји, под условом да је држава, појединачно, највећи акционар у финансијској институцији – банци која остварује камату и која, по том основу, може да блокира доношење било које одлуке у вези са пословном политиком банке која њој – држави, није по вољи).

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да у погледу провере директног власништва о којем је претходно било говора, за надлежне органе у Републици Србији од значаја може бити одговарајући писмени доказ који издаје надлежни орган државе резидентности стварног власника камате (нпр. Агенција за привредне регистре или други слични надлежни орган у свакој конкретној другој држави уговорници).

Што се тиче доказивања стварног власништва над односним приходом (каматом) о чијем појму, овом приликом, детаљније неће бити говора (из разлога што је МФ на ту тему, у

прошлости већ издало службено мишљење, као и због тога што то и није било питање у конкретном случају), за надлежне органе у Републици Србији, уопштено посматрано, није од значаја начин на који је финансијска институција која, коначно, остварује камату стекла право да исту потражује (нпр. уступањем потраживања од стране нефинансијске организације – потраживање по основу робног кредита, добављач опреме уступа банци или финансијској организацији) под условом да је наведена трансакција извршена у складу са позитивним законодавством државе резидентности стварног власника камате, као и да иста (трансакција – уступање потраживања) није мотивисана са циљем недозвољеног (на основу примене важећих антиевизионих мера државе извора камате) избегавања плаћања пореза у држави извора (у конкретном случају, у Републици Србији).

Министарство финансија напомиње да се све што је претходно речено када је у питању Република Србија, као држава извора камате (неопорезивање камате у Републици Србији), примењује и у обрнутој ситуацији, односно када је прималац и стварни власник камате Република Србија, њена политичка јединица или јединица локалне самоуправе, Народна банка Србије или било која друга финансијска институција коју у потпуности или скоро у потпуности поседује (и, „контролише“ – у Уговору са Аустријом) Влада Републике Србије (у Уговору са Кином, „камату оствари и стварно поседује ... било која банка Владе Републике Србије, њене политичке јединице или локалне власти“).

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли по одредбама Закона о јавним набавкама АД „Новосадски сајам“ има статус наручиоца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-51/2012-27 од 17.4.2012. год)

У допису је истакнуто да АД Новосадски сајам „по својој структури власништва уписаној у СРНВ има 42,34% друштвеног капитала, град Нови Сад је власник 22,47% капитала, док су преостали акционари физичка и правна лица са учешћем у капиталу које појединачно не прелази 2% по акционару“. Такође, наводи се да је „Закључком Владе Републике Србије од 10.12.2009. године утврђен удео државне својине који износи 64,84% (збир друштвеног капитала и капитала града Новог Сада)“, да је „у току поступак предузимања радњи ради уписа удела државне својине у СРНВ“, као и да постоји „дилема да ли је делатност коју обавља предметно акционарско друштво од општег интереса или није“.

1. Чланом 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је наручилац јавне набавке:

1) државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање;

2) јавно предузеће;

3) правно лице које обавља и делатност од општег интереса, уколико је испуњен неки од следећих услова:

(1) да више од половине чланова органа управљања тог правног лица чине представници наручиоца;

(2) да више од половине гласова у органу тог правног лица имају представници наручиоца;

(3) да наручилац врши надзор над радом тог правног лица;

(4) да наручилац поседује више од 50% акција, односно удела у том правном лицу;

(5) да се више од 50% финансира из средстава наручиоца;

4) правно лице основано од наручиоца, а које обавља и делатност од општег интереса и које испуњава најмање један од услова из тачке 3) овог члана.

У члану 2. Закона о јавним предузећима и обављању делатности од општег интереса („Сл. гласник РС“, бр. 25/20, 25/02,107/05,108/05 и 123/07) прописано је:

– да су делатности од општег интереса, у смислу овог закона, делатности које су као такве одређене законом у области: производње, преноса и дистрибуције електричне енергије; производње и прераде угља; истраживања, производње, прераде, транспорта и дистрибуције нафте и природног и течног гаса; промета нафте и нафтних деривата; железничког, поштанског и ваздушног саобраћаја; телекомуникација; издавања службеног гласила Републике Србије; информисања; издавања уџбеника; коришћења, управљања, заштите и унапређивања добара од општег интереса (воде, путеви, минералне сировине, шуме, пловне реке, језера, обале, бање, дивљач), као и комуналне делатности (став 1);

– да су делатности у смислу става 1. овог члана и делатности од стратешког значаја за Републику, као и делатности неопходне за рад државних органа и органа јединице локалне самоуправе, утврђене законом (став 2).

Из наведеног произлази да АД Новосадски сајам нема статус наручиоца јавне набавке, сагласно члану 3. Закона, будући да није корисник буџетских средстава, није јавно предузеће нити је правно лице које обавља делатност и од општег интереса, јер делатност коју обавља, односно организовање састанака и сајмова не представља делатност од општег интереса, у смислу Закона о јавним предузећима и обављању делатности од општег интереса.

Међутим, иако АД Новосадски сајам нема статус наручиоца јавне набавке, ипак је дужан да набавку радова или услуга, у смислу члана 5. став 2. и члана 6. став 6. Закона, врши под условима, на начин и у поступку који је прописан овим законом.

2. а) Сходна примена члана 44. Закона о јавним набавкама на физичка лица као понуђаче

б) Рок за одлучивање и достављање одлуке Републичке комисије за заштиту права у поступцима јавних набавки

в) Примена преференцијала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00018/2012-27 од 12.4.2012. год)

а) Неспорно је да понуђач, сагласно члану 2. тачка 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закона), може бити и физичко лице које понуди испоруку добара, пружање услуга или извођење радова.

Чланом 44. Закона одређени су услови које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке, с тим да се одредбе овог члана сходно примењују и на физичка лица као понуђаче (став 10). Испуњеност услова за учешће у поступку јавне набавке понуђач доказује достављањем доказа уз понуду предвиђених чланом 45. Закона.

Сходна примена одредби закона подразумева да се у законом предвиђеним случајевима примењују оне његове одредбе које одговарају правној природи одређене правне ситуације или правног односа на који се примењују.

Како се предметно питање односи на „физичко лице, нпр. пољопривредно газдинство у поступку јавне набавке“, Министарство финансија указује да је према члану 2. тачка 4) Закона о пољопривреди и руралном развоју („Сл. гласник РС“, бр. 41/09) пољопривредно газдинство производна јединица на којој привредно друштво, земљорадничка задруга, установа или друго правно лице, предузетник или пољопривредник обавља пољопривредну производњу. Из наведене законске одредбе произлази да пољопривредну производњу на пољопривредном газдинству могу да обављају субјекти који имају различит правни положај, па ће и докази на основу којих се утврђује испуњеност услова у поступку јавне набавке бити различити, у зависности од тога који од наведених субјеката учествује у поступку јавне набавке као понуђач. Тако нпр. физичко лице које учествује у поступку јавне набавке као предузетник доставља доказе које је могуће доставити на основу прописа којима се уређује правни положај привредних друштава (Закон о привредним друштвима – „Сл. гласник РС“, бр. 36/11). Ако, међутим, у поступку јавне набавке учествује физичко лице – пољопривредник доставља доказе које може да достави на основу прописа којим се уређује пољопривреда и рурални развој (Закон о пољопривреди и руралном развоју).

б) Рок у коме је Републичка комисија за заштиту права у поступцима јавних набавки (у даљем тексту: Републичка комисија) дужна да одлучи решењем је 15 дана од дана пријема комплетне документације (члан 114. став 1. Закона), с тим да је у нарочито оправданим случајевима правно могуће продужити наведени рок највише за 20 дана о чему је дужна да обавести подносиоца захтева и наручиоца (члан 114. став 4. Закона).

Републичка комисија може од наручиоца или подносиоца захтева само једном да захтева достављање или допуну документације, после чега ће одлучити на основу података са којима располаже (члан 114. став 2. Закона).

Осим тога, Републичка комисија може пре доношења своје одлуке да тражи:

– додатна објашњења од наручиоца, подносиоца захтева или других учесника у поступку, мишљење стручњака или вештака и да оствари увид у остале документе код странака у поступку јавне набавке, као и да прикупи друге податке за доношење одлуке (члан 115. став 3. Закона).

– податке и мишљења од других лица који су неопходни за обављање њених послова (члан 115. став 4. Закона).

Републичка комисија је дужна да решење достави наручиоцу и подносиоцу захтева и изабраном понуђачу ако је захтев за заштиту права поднет после доношења одлуке о избору најповољније понуде, у року од десет дана од дана доношења решења (члан 114. став 5. Закона). Наведени рок се рачуна по општим правилима о рачунању рокова, сходно чл. 90. и 91. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10).

Уколико Републичка комисија не донесе и не достави одлуку у прописаном року могуће је тужбом покренути управни спор пред надлежним судом (члан 118. став 7. Закона).

в) Што се тиче питања које се односи на примену „преференцијала“ тј. предности која се даје домаћем понуђачу или добрима домаћег порекла, Министарство финансија најпре указује да наручилац нема могућност да бира да ли ће применити одредбе којима се даје предност домаћем понуђачу или добрима домаћег порекла или их неће применити. Наиме, ако су испуњени услови прописани одредбом члана 52. ст. 6, 7, 8 и 9. Закона, наручилац мора да да предност домаћем понуђачу, односно добрима домаћег порекла.

Да би понуђач остварио право на предност која се даје добрима домаћег порекла неопходно је да уз понуду достави Уверење о домаћем пореклу робе (у даљем тексту: Уверење), које издаје Привредна комора Републике Србије, сагласно члану 3.

став 2. Правилника о одређивању доказа на основу којих се утврђује да је понуду поднео домаћи понуђач и за одређивање добара домаћег порекла („Сл. гласник РС“, бр. 50/09). Ако понуђач не достави Уверење уз понуду, не може да оствари право на предност која се даје добрима домаћег порекла, с тим да наручилац није дужан да наведено уверење прибавља.

3. Да ли фирма „Energo pro-teh“ d.o.o може бити изабрана у процесу јавних набавки мале вредности за извршиоца посла постављање соларних колектора за грејање објекта у веслачком клубу у случају када је веслачки клуб наручио и платио пројекат сопственим средствима и предао га Фонду за заштиту животне средине који је веслачком клубу одобрио новчана средства у износу од 60,93% укупне вредности пројекта, а најповољнију понуду је имала фирма која је и израдила пројекат, с тим да та фирма формално није учествовала у изради конкурсне документације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00471/2011-27 од 10.4.2012. год)

Према члану 5. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предмет јавне набавке радова је и извођење радова који се непосредно или посредно финансирају од стране наручиоца у износу који прелази 50% вредности јавне набавке, а који су повезани са градњом болница, верских објеката, спортских и рекреативних објеката и објеката за одмор, школских и универзитетских зграда и зграда које се користе за потребе државних органа, као и са нискоградњом у складу са Анексом II. Одредбе овог закона примењују се и на набавке услуга које се непосредно или посредно финансирају од стране наручиоца у износу од преко 50% вредности набавке (члан 6. став 6. Закона). У наведеним случајевима за примену одредаба Закона одговоран је наручилац који финансира пружање услуге.

Законом о Фонду за заштиту животне средине („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 101/11):

– уређени су положај, послови, организација, приходи, намена и начин коришћења средстава, као и друга питања од значаја за рад Фонда за заштиту животне средине (члан 1);

– прописано је да су корисници средстава Фонда за заштиту животне средине обавезни да средства користе наменски, на начин и у роковима утврђеним уговором о коришћењу средстава (члан 19. став 1);

– предвиђено је да Фонд за заштиту животне средине прати, анализира и врши надзор над реализацијом пројекта и коришћењем средстава (члан 19. став 2).

Правилником о условима које морају испуњавати корисници средстава Фонда за заштиту животне средине, условима и начину додељивања средстава Фонда, критеријумима и мерилима за оцењивање захтева за додељивање средстава и начину праћења наменског коришћења средстава и уговорених права и обавеза („Сл. гласник РС“, бр. 10/12, у даљем тексту: Правилник) одређено је да су:

– корисници средстава Фонда сва правна и физичка лица која имају седиште, односно пребивалиште на територији Републике Србије (члан 2);

– корисници средстава Фонда дужни да примењују одредбе Закона о јавним набавкама и да су одговорни за избор понуђача (члану 24. став 1);

– корисници средстава одговорни за избор понуђача и када спроводе поступке набавки у складу са другим прописима (међународним, интерним итд. – члан 24. став 2).

С обзиром да је у захтеву наведено да је Фонд за заштиту животне средине финансирао више од 50% вредности набавке, Министарство финансија сматра да је набавку радова и услуга (под претпоставком да се ради о том предмету набавке) било потребно спровести на начин и под условима прописаним Законом.

Такође, Министарство финансија указује да је у члану 9. став 2. Закона прописано да субјекти који су припремали конкурсну документацију или поједине њене делове не могу наступати као понуђачи или као подизвођачи нити могу сарађивати са понуђачима приликом припремања понуде. Како део конкурсне документације чини и техничка документација и планови, мишљење Министарства финансија је да лице које је припремало техничку документацију и планове за предметну јавну набавку не може бити понуђач у тој јавној набавци.

4. Да ли угледне иностране банке и/или друге иностране инвестиционе или финансијске институције које поседују одговарајуће дозволе за обављање делатности финансијских услуга издате од њихових матичних централних банака и/или других надлежних институција у односним (домицилним) земљама могу да поднесу понуде у вези са јавном набавком финансијских услуга – кредита по партијама у преговарачком поступку или је неопходно да поседују и одговарајуће дозволе за обављање делатности у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00368/2011-27 од 9.4.2012. год)

Према члану 2. став 1. тачка 3) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) понуђач је домаће или страног правно или физичко лице које понуди испоруку добара, пружање услуга или извођење радова. Услови за учешће у поступку јавне набавке прописани чланом 44. став 2. Закона једнаки су за домаће и стране понуђаче.

Чланом 44. став 2. тачка 5) Закона прописано је да право на учешће у поступку има понуђач ако има важећу дозволу надлежног органа за обављање делатности која је предмет јавне набавке, ако је таква дозвола предвиђена посебним прописом. Испуњеност наведеног услова понуђач доказује, сагласно члану

45. став 1. тачка 5) Закона, достављањем важеће дозволе за обављање одговарајуће делатности, издате од стране надлежног органа.

Начин на који наручилац треба да поступи ако у поступку јавне набавке добије понуду понуђача који има седиште у другој држави уређен је чланом 45. став 9. Закона. У конкретном случају, ако у поступку јавне набавке као понуђач учествује инострана банка и/или друга инострана инвестициона или финансијска институција, испуњеност услова за учешће у поступку јавне набавке, односно поседовање важеће дозволе надлежног органа за обављање делатности која је предмет јавне набавке, доказује достављањем у понуди одговарајућих докумената које издаје надлежни орган те државе.

Такође, Министарство финансија указује да према наведеној законској одредби наручилац може да провери да ли су документи којима понуђач, односно инострана банка и/или друга инострана инвестициона или финансијска институција доказује испуњеност тражених услова издати од стране надлежног органа те државе.

5. Да ли постоји законска сметња да се план јавних набавки реализује кроз самосталне набавке по посебним позицијама које су садржане у планској групи услуга – штампарске услуге и коју врсту поступка применити у конкретном случају?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-743/2011-27 од 5.4.2012. год)

У допису је наведено да Привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије „Електросрбија д.о.о“ Краљево „има потребу за набавком услуге – припрема и штампа листа ‘Електросрбија’ са процењеном вредношћу од 2.500.000 динара за период од годину дана“, да је „у Плану јавних набавки за 2012.

годину, сачињеном за цело привредно друштво, процењена вредност свих штампарских услуга 14.000.000,00 динара“ с тим да „ова група обухвата, поред већ наведене услуге, и штампање личне карте друштва, штампање монографије о малим хидроелектранама, штампање упутстава, штампање образаца и слично“, као и да је „у оквиру ове групе, као посебна позиција са посебним редним бројем, наведена и услуга – издавање, односно припрема и штампа листа ‘Електросрбија’ са наведеном процењеном вредношћу“.

У члану 36. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да:

– предмет јавне набавке може да се обликује у више посебних истоврсних целина (партија), тако да се свака целина може уговорати засебно (став 1);

– када је предмет јавне набавке обликован по партијама, при одређивању вредности те набавке у обзир се узима вредност свих партија за период за који се закључује уговор (став 2).

Истоврсним добрима, услугама или радовима, сагласно члану 2. тачка 22) Закона, сматрају се добра, услуге или радови који имају јединствену класификацију, намену и својства.

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) у сектору С Прерађивачка индустрија област 18 Штампање и умножавање аудио и видео записа грана 18.1 Штампање и штампарске услуге одређено је да штампање и штампарске услуге, обухвата штампање новина, књига, периодичних публикација, пословних образаца, честитки и других материјала, и операције повезане са штампањем као што су повезивање књига, израда графичких матрица и припрема података за штампу, с тим да се штампање може обављати различитим техникама и на различитим материјалима. У оквиру наведене гране, групом 18.13. обухваћене су делатности које се односе на услуге припреме за штампу.

Из свега наведеног произлази да су услуге наведене у допису истоврсне, те да их наручилац може набавити у једном, одговарајућем поступку јавне набавке обликованом у више посебних истоврсних целина, односно партија, тако да се свака целина може уговорати засебно.

Избор одговарајућег поступка је на наручиоцу, у зависности од укупне процењене вредности јавне набавке, односно збирне процењене вредности свих партија на годишњем нивоу, као и од испуњености прописаних услова за примену неког од поступака прописаних Законом.

6. Да ли је наручилац поступио супротно закону у случају када је после отварања понуда и прегледа документације донео одлуку да прихвати понуду понуђача чија комплетна документација и сви тражени образци нису потписани од стране законског заступника – директора, нити од неког лица чији су потписи оверени у картону депонованих потписа (који је такође био саставни део понуде)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00-359/2011-27 од 4.4.2012. год)

Министарству финансија достављен је допис којим је упућена молба за мишљење „да ли је у конкретном случају наручилац поступио супротно одредбама чл. 2. ст. 1. тач. 17. и чл. 78. ст. 1. Закона о јавним набавкама када је прогласио исправном понуду која не испуњава услове прописане конкурсном документацијом, и на основу такве понуде, уместо да је одбије као неисправну, донео одлуку којом је исту прихватио као најповољнију?”.

Наиме, наведеним дописом Министарство финансија је обавештено да је „наручилац у својој конкурсној документацији прописао обавезу понуђача да попуне, потпишу и овере одређени

број образаца“, односно да је „у Упутству понуђачима како да сачине понуду, наручилац прецизно дефинисао да обрасци морају бити потписани од стране овлашћеног лица понуђача“.

Осим тога, наведено је да је „после отварања понуда и прегледа документације, наручилац донео одлуку да прихвати понуду понуђача чија комплетна документација и сви тражени обрасци нису потписани од стране законског заступника – директора, нити од неког лица чији су потписи оверени у картону депонованих потписа (који је такође био саставни део понуде)“.

Чланом 2. тачка 17) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је исправна понуда она која је благовремена, за коју је после отварања понуда, а на основу прегледа, утврђено да испуњава све услове из овог закона и конкурсне документације.

Обавезни елементи конкурсне документације прописани су Правилником о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки („Сл. гласник РС“, бр. 50/09, у даљем тексту: Правилник). Тако је у члану 2. став 1. тачка 2) Правилника прописано да конкурсна документација садржи упутство понуђачима како да сачине понуду. Наведено упутство садржи податке о захтевима наручиоца у погледу садржине понуде, укључујући и дефинисање посебних захтева, уколико исти постоје, у погледу начина на који понуда мора бити сачињена, а посебно у погледу начина попуњавања образаца датих у конкурсној документацији, односно података који морају бити њихов саставни део, као и прецизирање ко попуњава, потписује и оверава те податке и обрасце када понуду подноси група понуђача (члан 4. став 1. тачка 3. Правилника).

Из изнетог произлази да наручилац у упутству понуђачима како да сачине понуду може одредити да обрасци морају бити потписани од стране овлашћеног лица понуђача. Ако понуђач не поступи у складу са овим упутством значи да његова понуда не

испуњава све услове из конкурсне документације, односно не сматра се исправном, у смислу члана 2. тачка 17) Закона.

Према члану 78. Закона наручилац је дужан да:

– у поступку јавне набавке, пошто прегледа понуде одбије све неисправне и неодговарајуће, а може да одбије и неприхватљиве понуде (став 1),

– понуде које није одбио као неприхватљиве оцењује применом елемената критеријума и на основу тога их рангира (став 2),

– по спроведеном оцењивању и рангирању понуда наручилац бира најповољнију понуду (став 3),

– донесе одлуку о избору најповољније понуде ако је прибавио најмање једну исправну и одговарајућу понуду (став 4).

С обзиром на изнето, мишљење Министарства финансија је да ако је наручилац конкурсном документацијом захтевао да обрасци који се достављају у понуди буду попуњени, оверени печатом и потписани од стране овлашћеног лица, непоступање по неком од ових захтева представља основ да наручилац у поступку јавне набавке такву понуду одбије као неисправну.

7. Да ли се може сматрати да домаће правно лице стицањем власничких удела у страном правном лицу стиче и референце тог правног лица и могу ли му се признати те референце при учешћу на домаћим тендерима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00467/2011-27 од 3.4.2012. год)

Чланом 46. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да ако наручилац захтева да се приложи стручне референце као услов за учешће у поступку јавне набавке, дужан је да у јавном позиву или позиву за подношење понуде и у конкурсној документацији наведе које стручне препоруке (референце) понуђачи морају прибавити.

Из изнетог произилази да референце не представљају обавезан услов за учешће у поступку јавне набавке, већ Законом прописану могућност да наручилац у јавном позиву или позиву за подношење понуде и у конкурсној документацији наведе које референце понуђачи морају прибавити.

Ако се наручилац определио да референце одреди као услов који понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке, дужан је да у јавном позиву или позиву за подношење понуде и у конкурсној документацији наведе које референце понуђачи морају прибавити. Услов који се тиче референци мора поседовати сваки понуђач посебно и у односу на свако правно лице постојање наведеног услова цени се посебно што за последицу има немогућност да једно правно лице преузме пословни капацитет од другог правног лица.

Из изнетог произилази да правно лице које нема референце стицањем власничких удела у другом правном лицу „са свим референцама“ не би могло да стекне референце другог правног лица, те самим тим не би могло да испуни услове одређене у јавном позиву или позиву за подношење понуде и конкурсној документацији због чега би такву понуду, сагласно члану 78. став 1. Закона, наручилац био дужан да одбије као неисправну.

8. Да ли Завод за јавно здравље Зрењанин и град Зрењанин могу да закључе уговор о анализи (одређивању нивоа) буке у животној средини без примене Закона о јавним набавкама на основу члана 7. став 1. тачка 1) односно да ли су наручиоци дужни да примењују Закон о јавним набавкама у случају када им своје услуге, у својству понуђача, пружа Завод за јавно здравље Зрењанин?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00636/2011-27 од 3.4.2012. год)

Министарство финансија је дописом, између осталог, обавештено о томе да је Завод за јавно здравље Зрењанин

наручилац у смислу члана 3. став 1. Закона о јавним набавкама, да наведени завод „прати и проучава здравствене проблеме и ризике по здравље становништва“, уз констатацију да је та активност неопходна за континуирана и поуздана мерења нивоа буке, као и да делатности у области јавног здравља обављају заводи за јавно здравље.

У прилогу овог дописа достављени су Одлука о оснивању Завода за јавно здравље Зрењанин, Одлука о изменама и допуни Статута Завода за јавно здравље Зрењанин, Решење о давању сагласности на Одлуку о изменама и допуни Статута Завода за јавно здравље, као и мишљење Министарства финансија број: 011-00-18/2011-27 од 26. јануара 2011. године.

Чланом 7. став 1. тачка 1) 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 од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Цитирану законску одредбу је могуће применити уз кумулативно испуњење следећих услова: да набавку спроводи субјект који се у смислу Закона сматра наручиоцем, да субјект који пружа услугу такође има статус наручиоца и да има посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке, као и да му је то посебно или искључиво право додељено од стране Републике Србије, територијалне аутономије или локалне самоуправе на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа.

Законом о јавном здрављу („Сл. гласник РС“, бр. 72/09) прописано је да:

– делатности у области јавног здравља обављају заводи за јавно здравље који се оснивају за територију Републике Србије, за територију града и за територију више општина, у складу са законом којим се уређује здравствена заштита (члан 7. став 1);

– делатности у спровођењу јавног здравља у области животне средине и здравља становништва обухватају, између осталог, анализу буке (члан 11. тачка 1).

Из Одлуке о оснивању Завода за јавно здравље Зрењанин („Сл. лист АПВ“, бр. 11/06, у даљем тексту: Одлука) произлази:

– да се за обављање здравствене делатности у области јавног здравља за територију општине Житиште, Зрењанин, Нова Црња, Нови Бечеј и Сечањ оснива Завод за јавно здравље Зрењанин (члан 1. став 1);

– да Завод за јавно здравље Зрењанин у обављању здравствене делатности у области јавног здравља прати и проучава здравствене проблеме и ризике по здравље становништва, као и друге послове у складу са законом (члан 4. став 2. алинеја 2. и 14).

Такође, у члану 2. Одлуке о изменама и допуни статута Завода за јавно здравље Зрењанин број: 3097/2 од 2. децембра 2010. године, прописано је да наведени завод обавља делатност Техничког испитивања и анализе (група 71.20) која, између осталог, обухвата и одређивање нивоа буке у животној средини.

Имајући у виду да из члана 7. став 1. Закона о јавном здрављу произлази да је Заводу за јавно здравље Зрењанин (у даљем тексту: Завод) законом дато право на обављање делатности из области јавног здравља, да је делатност одређена чланом 4. став 2. алинеја 2) и 14) Одлуке такође делатност у области јавног здравља те да је поверена Заводу за одређену територију, као и да је Одлуком о изменама и допуни статута Завода за јавно здравље Зрењанин предвиђено да Завод обавља делатност одређивања нивоа буке у животној средини, мишљење Министарства

финансија је да наручиоци могу од Завода да врше набавке наведене услуге без примене Закона, у складу са чланом 7. став 1. тачка 1) Закона.

9. Како ће се у поступцима јавних набавки третирају понуђачи који су у систему ПДВ-а и они који нису у систему ПДВ-а?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00-633/2011-27 од 2.4.2012. год)

Чланом 37. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се процењена вредност јавне набавке исказује у укупном износу без пореза на додату вредност. Процењену вредност јавне набавке, сагласно члану 28. став 2. тачка 3) Закона, наручилац наводи у одлуци о покретању поступка. Правилно процењена вредност јавне набавке је од значаја приликом одређивања прихватљивости понуде.

Наиме, прихватљивом понудом се, у смислу члана 2. став 1. тачка 19) Закона, сматра понуда која је благовремена, исправна и одговарајућа, која не ограничава, нити условљава права наручиоца или обавезе понуђача и која не прелази износ процењене вредности конкретне јавне набавке. Понуда чија цена прелази износ процењене вредности јавне набавке која се исказује у укупном износу без пореза на додату вредност представља неприхватљиву понуду.

Законом је дата могућност наручиоцу да одлучи да ли ће да прихвати или одбије неприхватљиву понуду коју добије у поступку јавне набавке (члан 78. став 1. Закона). Понуде које није одбио као неприхватљиве наручилац оцењује применом елемената критеријума и на основу тога их рангира (члан 78. став 2. Закона),

Из изнетог произлази да приликом оцењивања понуда наручилац пондерише и упоређује понуђене цене у укупном износу

без пореза на додату вредност јер се и процењена вредност јавне набавке исказује у укупном износу без пореза на додату вредност, а у односу на коју наручилац одлучује да ли ће понуду прихватити или ће је одбити као неприхватљиву.

10. а) Да ли је наручилац у обавези да систематизује радно место под називом „службеник за јавне набавке“ у оквиру кога ће се обављати искључиво послови из области јавних набавки?

Да ли наручилац може на већ систематизованом радном месту (чији назив није „службеник за јавне набавке“) у оквиру којег се поред послова из области јавних набавки обављају и други послови, запослити лице које је стекло сертификат службеника за јавне набавке без систематизације новог радног места „службеник за јавне набавке“?

б) Како понуђачи физичка лица доказују испуњеност обавезног услова за учешће у поступку јавне набавке – да им у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правноснажна управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке?

Да ли је потребно да понуђачи физичка лица као доказ да им није изречена управна мера забране обављања делатности доставе потврду надлежног органа – уверење прекршајног суда?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00602/2011-27 од 2.4.2012. год)

а) Чланом 97. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописана је обавеза за наручиоца да својим актом којим уређује систематизацију радних места одреди радно место у оквиру којег ће се обављати и послови из области јавних набавки. Из наведене законске одредбе произлази да за обављање послова из области јавних набавки не

мора да буде одређено посебно радно место, односно правно је могуће да актом о систематизацији радних места наручилац одреди једно радно место за обављање више послова у оквиру којег се могу обављати и послови из области јавних набавки.

Лице стално запослено код наручиоца, које је обучено за обављање послова из области јавних набавки и које је о томе стекло одговарајући сертификат је, сагласно члану 97. став 2. Закона, службеник за јавне набавке.

Наручиоци који су у обавези да одреде службеника за јавне набавке одређени су Правилником о поступку издавања сертификата за службеника за јавне набавке („Сл. гласник РС“, бр. 50/09, у даљем тексту: Правилник). Наиме, чланом 2. Правилника прописано је да:

– су наручиоци чија је укупна вредност планираних јавних набавки предвиђених у годишњем плану набавки већа од десетоструког износа вредности одређене као горњи лимит за примену поступка јавне набавке мале вредности у закону којим се уређује годишњи буџет РС у обавези да одреде службеника (став 1).

– службеника могу да одреде и наручиоци чија укупна вредност планираних јавних набавки предвиђених у годишњем плану набавки није већа од наведеног износа (став 2).

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да одредбе Закона и Правилника не спречавају наручиоца да једног или више службеника за јавне набавке распореди на радно место у оквиру којег се обављају и други послови, а не само послови из области јавних набавки.

б) Неспорно је да понуђач, сагласно члану 2. тачка 3. Закона, може бити и физичко лице које понуди испоруку добара, пружање услуга или извођење радова.

Чланом 44. Закона одређени су услови које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке, с тим да се одредбе овог члана сходно примењују и на физичка лица као понуђаче (став 10). Испуњеност услова за учешће у поступку јавне набавке понуђач доказује достављањем доказа уз понуду предвиђених чланом 45. Закона.

Сходна примена одредби закона подразумева да се у законом предвиђеним случајевима примењују оне његове одредбе које одговарају правној природи одређене правне ситуације или правног односа на који се примењују.

У конкретном случају, то значи да испуњеност услова који су прописани чланом 44. Закона физичко лице доказује на начин који је примерен тој правној ситуацији, односно достављањем одговарајућих и адекватних доказа уз понуду. Тако предузетник као физичко лице које учествује у поступку јавне набавке доставља доказе које је могуће доставити на основу прописа којима се уређује правни положај привредних друштава.

С обзиром да се из достављеног дописа не може утврдити да ли је понуђач предузетник или друго физичко лице, као и из које делатности је предмет конкретне јавне набавке, то није могуће дати адекватан одговор на питање које се односи на мере забране обављања делатности од стране физичког лица као понуђача у поступку јавне набавке.

11. Да ли „Електромонтажа“ д.о.о. Краљево има својство наручиоца у складу са чл. 3. Закона о јавним набавкама и да ли је приликом набавке добара и услуга дужна да примењује тај закон?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00583/2011-27 од 11.3.2012. год)

У прилогу овог дописа достављена је Одлука о измени и допуни Одлуке о оснивању Привредног друштва за производњу,

изградњу и ремонт електроенергетских објеката „Електро-монтажа“ д.о.о. Краљево број: 7260/1-3 од 1. октобра 2010. године, Одлука о изменама и допунама Одлуке о оснивању Предузећа за производњу, изградњу и ремонт електроенергетских објеката „Електро-монтажа“ д.о.о. Краљево („Сл. гласник РС“, бр. 117/05), Извод о регистрацији привредног субјекта од 2. новембра 2011. године, Закључак Владе 24 број: 119-4790/2009 од 23. јула 2009. године и Мишљење Министарства финансија број: 011-00-017/2009-27 од 10. фебруара 2009. године.

Према члану 85. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) предмет јавне набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја, у смислу овог закона, јесте набавка добара, услуга и радова неопходних за изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију: воде за пиће, електричне енергије, гаса и топлотне енергије.

Увидом у Одлуку о измени и допуни Одлуке о оснивању Привредног друштва за производњу, изградњу и ремонт електроенергетских објеката „Електро-монтажа“ д.о.о. Краљево број: 7260/1-3 од 1. октобра 2010. године утврђено је да, поред претежне делатности (4399 Остали непоменути специфични грађевински радови), наведено привредно друштво, између осталог, обавља и делатности 2712 – производња опреме за дистрибуцију електричне енергије, 2790 – производња остале електричне опреме и 4222 – изградња електричних и телекомуникационих водова, а које несумњиво спадају у делатности из члана 85. став 1. тачка 1) Закона.

Према томе, иако Привредно друштво за производњу, изградњу и ремонт електроенергетских објеката „Електро-

монтажа“ д.о.о. Краљево (у даљем тексту: привредно друштво) није наручилац у смислу члана 3. Закона (Мишљење Министарства финансија број: 011-00-017/2009-27 од 10. фебруара 2009. године), оно има статус наручиоца, сагласно члану 84. став 1. Закона.

Наиме, из одредбе члана 84. став 1. Закона произлази да ако Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа додели посебна или искључива права за обављање делатности из члана 85. овог закона лицу које није наручилац из члана 3. овог закона, ималац таквог права је дужан да приликом набавке добара, услуга или радова неопходних за обављање тих делатности поступа као наручилац у смислу одредаба овог закона.

То, другим речима, значи да је Република Србија на основу прописа доделила привредном друштву посебно право на обављање делатности које се односе на производњу опреме за дистрибуцију електричне енергије, производњу остале електричне опреме, као и изградњу електричних и телекомуникационих водова, због чега је оно у обавези да примењује Закон када врши набавке добара услуга и радова неопходних за обављање тих делатности.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОСИДОСЕТИ
У АПРИЛУ МЕСЕЦУ 2012. ГОДИНЕ

ПРАВИЛНИЦИ

Измене и допуне Правилника о евиденцијама прилога и имовине, годишњем финансијском извештају и извештају о трошковима изборне кампање политичког субјекта	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 25 од 4. априла 2012. год.
Правилник о измени и допунама Правилника о изгледу службеног одеа царинског службеника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 30 од 10. априла 2012. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 12. априла 2012. год.
Одлука о условима одобравања кредита за одржавање ликвидности банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 12. априла 2012. год.
Одлука о условима под којима и начину на који резиденти могу држати девизе на рачуну код банке у иностранству	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 31 од 12. априла 2012. год.
Одлука о достављању Народној банци Србије статистичких података о имовини и обавезама привредних друштава која се баве пословима факторинга и форфетинга	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 35 од 20. априла 2012. год.
Одлука о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1) и 3) Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 30. априла 2012. год.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 211/2012 of 12 March 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 211/2012 од 12. марта 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 34 од 18. априла 2012. год.
---	--

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