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

Број 10
октобар 2005.
година XLV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Немањина 22
www.mfin.sr.gov.yu

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

За издавача
мр Млађан Динкић, министар финансија

Уређивачки одбор
Весна Арсић, Даница Маговац,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Весна Арсић
заменик министра финансија

Уредник
мр Јасмина Кнежевић
jknezevic@mfin.sr.gov.yu

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења за примену финансијских прописа, Министарство финансија Републике Србије, Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/2685 301

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

Tel: 011/2685 -301 bilten.fin@mfin.sr.gov.yu
--

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2005 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореска стопа на први пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чија је изградња започета од 1. 1. 2005. године, а чији је промет извршен од 26. 7. 2005. године. 9
 2. Порески третман услуге посредовања код угоститељске услуге хотелског смештаја у иностранству, као и услуге посредовања код продаје авио карата 11
 3. Право на одбитак претходног пореза по основу примања услуге стављања на располагање особља, пружене од стране другог обвезника ПДВ 14
 4. Право на одбитак ПДВ плаћеног при куповини основног средства – камиона од стране физичког лица које у моменту куповине није било евидентирано као обвезник ПДВ 15
 5. Подаци које мора да садржи рачун који издаје обвезник ПДВ 17
 6. Право на одбитак претходног пореза у случају: 18
 - 1) када је обвезнику ПДВ извршен промет добара и услуга у једном пореском периоду, а рачун за тај промет са исказаним ПДВ примљен у другом пореском периоду 18
 - 2) услуга управљања хартијама од вредности које за потребе обвезника ПДВ врше финансијске организације 18
 - 3) набавке канцеларијског материјала, средстава за одржавање хигијене у пословном простору, косачице за кошење траве и других добара за одржавање зеленила у пословном кругу. 18
 7. Да ли је обвезник ПДВ дужан да приликом накнадног одобрења попушта у цени (бонитета), на бази рачуна из претходног месеца, посебно исказује основицу по посебној стопи ПДВ, а посебно по општој стопи ПДВ? 21
 8. Порески третман промета и увоза кора и лица 22
 9. Право на одбитак ПДВ по основу набавке тракастих завеса и фрижидера. . . . 23
 10. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке горива за теретна моторна возила, машине и уређаје 25
 11. Порески третман добара и услуга и увоза добара за службене потребе међународних организација и личне потребе чланова особља ових организација, из аспекта Закона о ПДВ и Закона о акцизама 26
 12. Пореска стопа која се примењује на промет медицинског средства – магнетоплаг 31
 13. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз ветеринарско-медицинског материјала и опреме коју, за потребе стерилизације паса и мачака луталица, увози удружење грађана на основу уговора о донацији 31
 14. Порески третман услуга без накнаде, као и пореска стопа која се примењује на услугу декорације града за новогодишње празнике 32
-

15. Порески третман увоза генерално ремонтваних тролејбуса с припадајућим резервним деловима које град Београд, као прималац донације и ГСП "Београд", као крајњи корисник донације, добијају по основу уговора о донацији	35
16. Пореска стопа која се примењује код опорезивања ортопедског грудњака за грудну протезу.	36
17. Пореска стопа код услуга тампонирања улица каменим материјалом у приградском и сеоском насељу	36
18. Пореска стопа која се примењује при увозу апарата за мерење гасова у крви.	37
19. Пореска стопа код опорезивања промета услуга зимског одржавања магистралних и регионалних путева и ауто-путева, поправке, реконструкције, рехабилитације и санације мостова на магистралним и регионалним путевима	38
20. Могућност пореског ослобођења за половне књиге намењене библиотекама Физичког факултета које се добијају по основу уговора о донацији од професора Института за теоријску физику из Минхена	39
21. Пореска стопа која се обрачунава на промет материјала при давању услуге одржавања путева, улица и других јавних површина	40
22. Обавеза плаћања ПДВ на примљени аванс од иностраног купца за извоз добара.	41
23. Опорезивање очишћених, опраних и усољених свињских и говеђих црева.	44
24. Порески третман услуга обезбеђења ваздушног саобраћаја за домаће и међународне летове.	44
25. 1) Основица за обрачун ПДВ у случају када предузеће пружа услугу у своје име, а за рачун другог лица	46
2) Остваривање пореских ослобођења из чл. 24. и 25. Закона о ПДВ	46
3) Могућност да дипломатска и конзуларна представништва, међународне организације, као и други носиоци права, за услугу изнајмљивања непокретности дају налоге на обрасцима СНПДВ и ЛНПДВ за целу годину	46
4) Докази за остваривање пореског ослобођења за услугу давања у закуп станова	46
26. Право на повраћај ПДВ, начин и поступак рефакције ПДВ на купљен ванбродски мотор за чамац за личне потребе службеног лица дипломатског представништва	51
27. Остваривање права на одбитак ПДВ по основу набавке добара за биодекорацију која се користи за уређење ентеријера и екстеријера пословне зграде која се издаје у закуп, услуга одржавања биодекорације, као и набавке папирних тоалетних убруса за брисање руку за коришћење у пословном простору	54
28. Право инвеститора на одбитак претходног пореза по основу изградње грађевинског објекта у циљу продаје економски делјивих целина у оквиру тог објекта (станова, пословног простора и др.)	56
29. Порески третман публикација које се деле без накнаде које издају непрофитне организације	58
30. Право на пореско ослобођење за извоз електричне енергије.	60
31. Право на одбитак ПДВ плаћеног на основу решења Управе царина донетог у управном поступку којим је пореском обвезнику наложено да на име царинских дажбина и ПДВ плати одговарајући износ за робу коју је унета у царинско подручје Републике у периоду од 12. 1. 2001. до 31. 12. 2004. године без пријаве царинским органима	61

32. Ослобађање од плаћања ПДВ на увоз рачунарске опреме коју Министарство просвете и спорта увози за потребе школа као донацију фирме из Швајцарске	63
33. Порески третман промета и увоза живог дивљег зеца и фазана	64
34. Рефакција ПДВ страном држављанину	65
35. Обавеза издавања авансног и коначног рачуна у случају продаје нафтних деривата које купац плаћа smart картицом, а која се може користити само на основу претходно уплаћених новчаних средстава.	66
36. Обавеза подношења евиденционе пријаве у случају када је за промет добара и услуга које врши обвезник прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза	68
37. Обавеза обрачуна ПДВ надокнаде од 5% при набавци сира, јаја и масти од пољопривредног произвођача	68
38. Порески третман шпедитерских услуга које се односе на извозно царинење робе	70
39. Могућност пореског ослобођења за промет добара и услуга који се врши у складу с уговором о донацији који је државни орган закључио с домаћим правним лицем	71
40. Обавеза обрачуна ПДВ на износ градске комуналне таксе коју ЈКП "Паркинг сервис" наплаћује у име и за рачун града Новог Сада.	72
41. Порески третман пропагандног материјала који Туристичка организација Београда без накнаде даје Скупштини града, коморама, министарствима, домаћим и страним туристима и другим лицима	73
42. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ за увоз три половна камиона смеђара који се врши у складу с уговорима о донацији између Немачке организације за техничку сарадњу, општина и јавних комуналних предузећа у циљу реализације пројекта "Модернизација комуналних услуга"	74
43. Порески третман донације у добрима за Народно позориште	76
44. Порески третман промета новог путничког аутомобила који физичко лице набавља за потребе обављања такси делатности.	78
45. Порески третман услуга пластичне, реконструктивне и естетске хирургије	81
46. Порески третман опреме за складиштење зрнасте робе (силоса) која је плаћена 2004. године, а монтирана и испоручена 2005. године	82
47. Да ли је оркестар професионалних музичара великог камерног састава, основан по принципу удружења грађана, ослобођен ПДВ као субјект из области културе?	83
48. Да ли грађевинско предузеће има право на одбитак ПДВ као претходног пореза по основу набавке теретног брода за превоз расутих ствари?	84

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Примена чл. 10 и 22в Закона о порезу на добит предузећа	87
2. Порески третман трошкова који нису настали у сврху обављања пословне делатности	90

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман моторних возила формираних уградњом делова – блок мотора и шасије, као и самоизграђених чамаца, које формира односно изгради физичко лице које није у систему ПДВ.	91
2. Порез на пренос апсолутних права на основу куповине правног лица у стечају.	93

3. Порески третман преноса права својине на земљишту и грађевинском објекту – шталаи за узгој свиња	95
4. Порез по основу физичке деобе заједничке имовине стечене у браку	96
5. Постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права по правном послу названом "уговор о уступању уговора"	97
6. Порески третман преноса права својине на непокретности уз накнаду у одређеној количини бетонског гвожђа, као и купопродаје непокретности као будуће ствари на основу "уговора о уступању уговора"	99
7. Обвезник пореза на пренос апсолутних права код принудне продаје акција несагласних акционара	101
8. Упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама на основу доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно порезу на наслеђе и поклон	102
9. Обвезник пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на употребљаваном моторном возилу између физичких лица која нису обвезници ПДВ	103
10. Порески третман развргнућа имовинске заједнице између сувласника непокретности	104
11. Порески третман преноса права својине на непокретности по основу судске одлуке, као и преноса права на непокретности (целој или делу) другом лицу уместо враћања зајма у новцу	106
12. Пореска обавеза преминулог лица, као и порески третман имовине која је предмет уговора о доживотном издржавању	109

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман камате на орочена динарска средства с валутном клаузулом	111
2. Порески третман средстава за личне потребе која се обезбеђују физичком лицу – кориснику смештаја у установи социјалне заштите	112
3. Порески третман отпремнине код опорезивања прихода годишњим порезом на доходак грађана	113
4. Порески третман накнаде штете због изгубљене зараде досуђене судском пресудом	114
5. Порески третман трошкова ПТТ, електричне енергије, комуналних и сличних трошкова који настају приликом коришћења непокретности – стана по основу уговора о закупу	115
6. Порески третман накнаде за рад рецензената технолошког развоја и чланова експертских комисија Министарства науке и заштите животне средине на пројекту за чије се остваривање средства обезбеђују из буџета Републике Србије	116
7. Порески третман отпремнине, односно једнократне новчане накнаде која се исплаћује лицима старијим од 50 година живота којима престаје радни однос	117

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Порески третман регистрованог оружја у власништву војног пензионера	119
2. Порески третман старог оружја	121

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за оснивача предузећа 123

ТАКСЕ

1. Да ли општина за поверене послове може да пропише накнаду материјалних трошкова за управне и друге радње код општинске управе? 125
2. Да ли се плаћа такса за захтев за контролу техничке исправности и евиденције за долазак и пролазак бродова унутрашње пловидбе? 126
3. Таксене обавезе која се односе на царинске послове 127
4. Да ли се плаћа републичка административна такса за: 128
 - 1) исправе за упис деце у предшколску установу 128
 - 2) списе и радње у поступку одређивања личног имена 128
 - 3) исправе које се подносе уз захтев за упис у студентске и ученичке домове .. 128
 - 4) списе и радње ради остваривања права на повластицу код регистрације моторног возила када је подносилац захтева инвалидно лице 128
 - 5) оверу потписа код полутабака? 128
5. Плаћање републичке административне таксе за оверу потписа на изјавама о сагласности да деца путују на екскурзију чији је организатор школа коју деца похађају 131
6. Плаћање административних такси за издавање одобрења за стално настањене страном држављанину 132
7. Плаћање административних такси за оверу диплома, сертификата и уверења о дипломирању када се оверавају ради даљег стручног усавршавања 133

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобођења од обавеза плаћања дажбина за путнички аутомобил марке VW Pasat 1.8 који као аутомобил у приватном власништву уноси лице прекомандовано са територије Републике Црне Горе на територију Републике Србије 135
 2. Могућност супсидијарне наплате од посредног заступника (шпедитера) у случајевима извршних, а ненаплаћених решења којима се обрачунава и врши наплата царинских и других дажбина 136
 3. Да ли су наши грађани који су стекли статус инвалида у иностранству ослобођени од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила и који докази су потребни да би неко могао да користи дату повластицу? 137
 4. Повраћај царинских дажбина у случајевима када се за возило, оцарињено и регистровано у складу с важећим прописима, након провере кроз евиденцију Интерпола утврди да је украдено, па надлежни орган МУП-а возило врати власнику, а странка се обрати царинским органима за повраћај царинских дажбина 139
 5. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз часописа, односно CD-а као саставног дела сваког појединачног часописа, из Републике Хрватске 141
 6. Да ли се у случајевима када је одобрено периодично плаћање царинског дуга наплаћује затезна камата из члана 231. Царинског закона? 142
-

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена члана 2. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама у поступку закључивања уговора о набавци услуге израде дизајна компакт диска о научноистраживачким институцијама у земљама западног Балкана који ће се заједнички примењивати у Македонији, Србији и Црној Гори и Босни и Херцеговини 143
2. Примена члана 79. ст. 1. и 2. Закона о јавним набавкама 145
3. Примена члана 92. Закона о јавним набавкама, као и да ли се у рок извршења посла рачуна и временски период за спровођење јавне набавке за додатне радове и како поступити у случају вишка радова? 146
4. Да ли се понуда понуђача СЗР који није доставио тражени биланс стања и уверење трговинског суда којим се доказује да у задње две године пре објављивања јавног позива није изречена правоснажна судска или управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке сматра неисправном у смислу Закона о јавним набавкама, односно да ли таква понуда може бити одбијена? 149
5. Да ли чињеница да понуђач има отворен рачун код Управе за трезор значи да он није у обавези да прибавља банкарску гаранцију за учешће на тендеру и повраћај авансног плаћања? 153

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру месецу 2005. године 155
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореска стопа на први пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта чија је изградња започета од 1. 1. 2005. године, а чији је промет извршен од 26. 7. 2005. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02638/2005-04 од 28. 10. 2005. год.)

Одредбом члана 4. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон) прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 150/04) прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у

смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија изградња је започета од 1. јануара 2005. године.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

Сагласно одредби члана 14. став 1. тачка 3) Закона, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, промет добара настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу.

Пореска обавеза, у складу са одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона, која се примењује од дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 61/05) тј. од 26.7.2005. године, прописано је да се први пренос права располагања на стамбеним објектима, као и власничким уделима на тим објектима, опорезује по посебној стопи ПДВ од 8%.

Сагласно одредбама чл. 42. ст. 1. и 2. Закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима. Обавеза издавања рачуна 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.

У коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који су обрачунати на износе авансних уплата (члан 12. став 3. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе

издавања рачуна и о рачунима у којима се могу изоставити поједи-ни подаци ("Сл. гласник РС", бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који наплаћује накнаду или део накнаде пре промета добара, дужан је да за примљена авансна средства обрачуна ПДВ применом пореске стопе од 18% или 8% којом се у моменту пријема аванса опорезује промет добара за који је извршено авансно плаћање. У коначном рачуну који се издаје за извршени промет добара, обвезник обрачунава ПДВ на укупан износ накнаде за извршени промет добара применом пореске стопе којом се опорезује промет добара у моменту извршења предмета, а умањује укупан износ накнаде за износ авансних уплата и износ ПДВ, који је обрачунао на укупан износ накнаде, за износ ПДВ који је обрачунао по основу примљених авансних средстава.

Према томе, а у конкретном случају, обвезник ПДВ – продавац стана дужан је да за примљена авансна средства обрачуна ПДВ по пореској стопи која се примењивала у моменту пријема аванса, а да у коначном рачуну који издаје за извршени промет обрачуна ПДВ на укупну накнаду (цену стана без ПДВ) по пореској стопи која се примењује у моменту првог преноса права располагања на стану. У том рачуну обвезник ПДВ умањује износ укупне накнаде за износ накнаде по основу авансних уплата и износ ПДВ, који је обрачунао на укупан износ накнаде, за износ ПДВ који је обрачунао по основу примљених авансних средстава.

2. Порески третман услуге посредовања код угоститељске услуге хотелског смештаја у иностранству, као и услуге посредовања код продаје авио карата

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2654/2005-04 од 26.10.2005. год.)

1. Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон), у члану 3. тачка 1), 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.

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

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

Угоститељска услуга хотелског смештаја сматра се услугом која је непосредно повезана са непокретношћу.

Ако се угоститељска услуга хотелског смештаја пружа у хотелу који се не налази на територији Републике Србије, на промет ове услуге не примењују се одредбе овог закона.

Према ставу 3. тачка 5) истог члана Закона, местом промета услуга сматра се место у којем се испоруче добра или пруже услуге које су предмет посредовања које није посредовање из тачке 4) подтачка (11) овог става.

У складу с наведеним одредбама Закона, промет услуге посредовања код угоститељске услуге хотелског смештаја у иностранству (резервација хотелског смештаја) није предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да се на промет угоститељске услуге хотелског смештаја у хотелу који се не налази на територији Републике Србије не примењују одредбе овог закона.

Обвезник ПДВ који пружа услугу посредовања код угоститељске услуге хотелског смештаја у иностранству има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 28. Закона.

2. Одредбом члана 24. став 1. тачка 9) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају, с тим што за нерезидентно ваздухопловно предузеће пореско ослобођење важи само у случају узајамности.

Према одредби члана 13. 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 и 68/05, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 9) Закона за услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају обвезник може да оствари ако обавља услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају, како у Републици, тако и у иностранству, и то:

- 1) од иностраног аеродрома до аеродрома у Републици;
- 2) од аеродрома у Републици до иностраног аеродрома;
- 3) од иностраног аеродрома до иностраног аеродрома преко територије Републике.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 28. Закона.

На промет услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају које пружају нерезидента ваздухопловна предузећа, пореско ослобођење примењује се само ако је испуњен услов узајамности (реципроцитета).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 17) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1)-16) овог става.

Према томе, обвезник ПДВ који продаје авио карте, односно који пружа услугу посредовања код услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају коју врши други обвезник ПДВ (резидентно ваздухопловно предузеће), као и нерезидентно ваздухопловно предузеће ако је испуњен услов узајамности, није дужан да за услугу посредовања обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 28. Закона.

Ако обвезник ПДВ продаје авио карте, односно пружа услугу посредовања код услуге међународног превоза лица у

ваздушном саобраћају коју врши нерезидентно ваздухопловно предузеће, при чему за остваривање пореског ослобођења за услугу међународног превоза лица у ваздушном саобраћају није испуњен услов узајамности, дужан је да на накнаду за извршену услугу посредовања обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

3. Право на одбитак претходног пореза по основу примања услуге стављања на располагање особља, пружене од стране другог обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02490/2005-04 од 21.10.2005. год.)

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

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

Одредбом члана 28. став 1. Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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 исказан ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу примања услуге стављања на располагање особља, пружене од стране другог обвезника ПДВ.

4. Право на одбитак ПДВ плаћеног при куповини основног средства – камиона од стране физичког лица које у моменту куповине није било евидентирано као обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2241/2005-04 од 21.10.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон), одредбом члана 8. ст. 1. и 2, прописано је да је порески обвезник лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, као трајне активности произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

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

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

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

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

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

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

У конкретном случају, према наведеним законским одредбама, ПДВ плаћен приликом набавке камиона у мају 2005. године од стране физичког лица које у тренутку набавке камиона није самостално обављало промет добара и услуга у оквиру обављања делатности и није било евидентирано за ПДВ, не сматра се претходним порезом.

5. Подаци које мора да садржи рачун који издаје обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02620/2005-04 од 20.10.2005. год.)

Одредбом члана 42. став 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон) прописано је да рачун нарочито садржи следеће податке:

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

Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци ("Сл. гласник РС", бр. 105/04, 140/04 и 67/05 - у даљем тексту: Правилник) уређени су случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна и рачуни код којих могу да се изоставе поједини подаци, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

У смислу наведене законске одредбе, као и одредаба Правилника, рачун који издаје обвезник ПДВ мора да садржи податак о датуму промета добара, односно датуму промета услуга. У рачуну мора бити јасно назначено да се ради о датуму промета добара, односно датуму промета услуга, при чему се уместо израза "датум промета добара", односно "датум промета услуга" могу користити скраћенице (нпр. "ДП", "ДПД", "ДПУ" и сл.).

Када се ради о подацима који се односе на место и датум издавања рачуна, рачун који издаје обвезник ПДВ мора да садржи

ове податке, са или без израза "место издавања рачуна", односно "датум издавања рачуна".

6. Право на одбитак претходног пореза у случају:

- 1) када је обвезнику ПДВ извршен промет добара и услуга у једном пореском периоду, а рачун за тај промет са исказаним ПДВ примљен у другом пореском периоду;**
- 2) услуга управљања хартијама од вредности које за потребе обвезника ПДВ врше финансијске организације;**
- 3) набавке канцеларијског материјала, средстава за одржавање хигијене у пословном простору, косачице за кошење траве и других добара за одржавање зеленила у пословном кругу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02526/2005-04 од 20.10.2005. год.)

1) Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - 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 делјивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

Сагласно одредби члана 2. став 2. тач. 1) и 2) Правилника, обвезник је дужан да у евиденцији из става 1. истог члана Правилника обезбеди податке о издатим и примљеним рачунима.

У смислу наведених одредаба Закона и Правилника, обвезник ПДВ дужан је да у својој евиденцији обезбеди податке о издатим и примљеним рачунима, при чему напомињемо да облик вођења евиденције није прописан Законом и Правилником.

Према томе, обвезник ПДВ којем је извршен промет добара и услуга у једном пореском периоду, а који је за тај промет примио рачун са исказаним ПДВ после истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је промет извршен, има право да, уз испуњење других Законом прописаних услова, одбије тако исказани ПДВ од ПДВ који дугује, у пореском периоду у

којем је примио рачун. Обвезник ПДВ дужан је да у својој евиденцији, између осталог, обезбеди податке о примљеним рачунима. Из аспекта Закона и Правилника није од значаја да ли је порески обвезник обезбедио ове податке у књиговодственој или другој евиденцији коју води у електронској или другој форми.

2) Одредбом члана 25. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала и то код пословања и посредовања у пословању акцијама, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

У складу с наведеном законском одредбом, промет услуге управљања хартијама од вредности опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

Према одредби става 2. тачка 5) истог члана Закона, ПДВ се не плаћа на промет удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утикнутој вредности у Републици.

Сагласно наведеној одредби Закона, обвезник ПДВ који изврши промет хартија од вредности није дужан да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према томе, с обзиром да је за промет хартија од вредности прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ који прима услугу управљања хартијама од вредности нема право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну финансијске организације за ту услугу.

3) Обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, а који поседује документацију прописану одредбом члана 28. Закона, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке канцеларијског

материјала, средстава за одржавање хигијене у пословном простору, косачице за кошење траве и других добара за одржавање зеленила у пословном кругу, као и по основу примљених услуга одржавања зеленила у пословном кругу.

7. Да ли је обвезник ПДВ дужан да приликом накнадног одобрења попуста у цени (бонитета), на бази рачуна из претходног месеца, посебно исказује основицу по посебној стопи ПДВ, а посебно по општој стопи ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02526/2005-04 од 20.10.2005. год.)

Према одредби члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон), 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 повезана са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Основица, у складу са одредбом става 3. тачка 1) истог члана Закона, не садржи попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга.

Одредбом члана 21. став 3. Закона прописано је да, ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

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

У складу с наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који после извршеног промета одобрава купцу накнадни попуст у цени (накнадни бонитет), на бази оствареног промета у претходном периоду, може да измени износ ПДВ, под условом да је обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио испоручиоца добара и услуга, односно под условом да поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет лицу које нема право на одбитак претходног пореза. У случају измене пореске основице због накнадног попушта у цени, обвезник ПДВ дужан је да, у смислу одредбе члана 46. Закона и одредаба Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 107/04 и 67/05), у својој евиденцији обезбеди податке о измени пореске основице и износу обрачунатог ПДВ, посебно за промет извршен по посебној стопи ПДВ, а посебно за промет извршен по општој стопи ПДВ, као и да, уз одобрење о накнадном попусту у цени које доставља купцу добара, сачини спецификацију издатих рачуна по основу којих се врши одобрење накнадног попушта у цени.

8. Порески третман промета и увоза кора и пица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02437/2005-04 од 19.10.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон), у члану 23. став 1, прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредби става 2. тачка 1) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04,

130/04, 140/04 и 65/05 - у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 2, прописано је да се пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, переце и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Одредбом члана 2. став 3. Правилника прописано је да ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана.

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

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, промет пица опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

На промет кора за питу и кора за гибаницу које се продају у свежем стању без оригиналног паковања, у оригиналном паковању са роком трајања до седам дана, као и у смрзнутом стању независно од рока трајања, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%, док се на промет кора које се продају у оригиналном паковању са роком трајања дужим од седам дана, ПДВ обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%.

9. Право на одбитак ПДВ по основу набавке тракастих завеса и фрижидера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02300/2005-04 од 17.10.2005. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - 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.

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

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

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 3) Закона обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке или увоза тепиха, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета који се користе за опремање административних просторија.

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник има право на одбитак претходног

пореза по основу набавке тракастих завеса које се користе за опремање административних и неадминистративних просторија.

Такође, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке фрижидера који користи за опремање неадминистративних просторија.

Када обвезник ПДВ набавља фрижидер који ће користити у административној просторији у том случају нема право на одбитак претходног пореза, с обзиром да се фрижидер, према нашем мишљењу, сматра електричним апаратом за домаћинство.

10. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке горива за теретна моторна возила, машине и уређаје

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2036/2005-04 од 17.10.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 - у даљем тексту: Закон), у члану 28. став 1, прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски делјивих целина у оквиру тих објеката (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 ставу 2. истог члана Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) 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.

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана .

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење наведених услова, обвезник има право на одбитак претходног пореза по основу набавке горива за теретна моторна возила, машине и уређаје, с обзиром да одредбом члана 29. Закона за ова добра није предвиђено изузимање од права на одбитак претходног пореза.

11. Порески третман добара и услуга и увоза добара за службене потребе међународних организација и личне потребе чланова особља ових организација, из аспекта Закона о ПДВ и Закона о акцизама

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-2496/2-05-04 од 17.10.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је 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 стварима може располагати као власник.

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) подтач. (2) и (4) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација и за личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

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

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, а у складу са одредбом 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, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05), обвезник може да оствари за промет добара и услуга који, између осталог, врши међународним организацијама, страном особљу међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором;

2) за личне потребе 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, као и чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништва међународних организација ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 18. ст. 1. Правилника пореско ослобођење за службене потребе носиоца права – међународних организација обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију документа којима се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ.

Основну потврду издаје министарство надлежно за иностране послове, тј. Министарство спољних послова.

Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, издаје овлашћено лице носиоца права на обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ. Службени налог се издаје у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права – међународна организација за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: 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.

Према одредби члана 19. став 1. Правилника пореско ослобођење за личне потребе носиоца права 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.

Основну потврду издаје министарство надлежно за иностране послове, тј. Министарство спољних послова.

Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права издаје овлашћено лице међународне организације, чији је потпис депонован код Централне, на Обрасцу ЛНПДВ-Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права. Налог се издаје у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава међународна организација, тј. носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника, за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 19. Правилника).

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

Сагласно 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, односно налог на Обрасцу ЛНПДВ 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 међународна организација, тј. носилац права из члана 17) тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одредбом члана 9. овог правилника прописано је, између осталог, да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добара и услуга и увоз добара за службене потребе

међународних организација, као и за личне потребе чланова особља ових организација, укључујући и чланове њихових породица, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором (што се доказује основном потврдом коју издаје Министарство спољних послова) и да је за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, издат одговарајући налог на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ.

Ако је међународним уговором предвиђено пореско ослобођење за набавке "знатних вредности", према нашем мишљењу набавкама "знатне вредности" сматрају се добра и услуге у вредности већој од 2.000 динара, без ПДВ.

Имајући у виду да већина међународних споразума не садржи децидирану одредбу којом се предвиђа пореско ослобођење за порез на додату вредност, већ се у деловима споразума који се односе на привилегије и имунитете третирају непосредни и посредни, односно директни и индиректни порези, напомињемо да је порез на додату вредност посредни, односно индиректни порез којим се опорезује потрошња добара и услуга у Републици, односно увоз добара у Републику.

2. Одредбом члана 19. став 1. тачка 2) Закона о акцизама ("Сл. гласник РС", бр. 22/01 ... 46/05) прописано је да се акциза не плаћа на производе које произвођач, односно увозник, на основу посебних потврда органа надлежног за иностране послове, продаје дипломатским и конзуларним представништвима и страном дипломатском особљу и конзуларним функционерима, под условима реципроцитета, као и у другим случајевима предвиђеним међународним уговором.

Наведено ослобођење од плаћања акцизе односи се и на продају акцизних производа међународним организацијама, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према томе, а у складу с међународним споразумима, обвезник акцизе који испоручује акцизне производе међународним организацијама нема обавезу обрачуна и плаћања акцизе за испоручене производе.

12. Пореска стопа која се примењује на промет медицинског средства – магнетоплаг

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02474/2005-04 од 14.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%

Одредбама става 2. истог члана Закона прописано је која се све добра и услуге опорезују по посебној стопи ПДВ од 8%. У тачки 4) овог става Закона прописано је да се по посебној стопи од 8% опорезују ортогичка и протетичка средства, као и медицинска средства – производи који се хируршки уграђују у организам.

У члану 3. и 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) ближе је уређено шта се, у смислу наведених одредаба, сматра ортогичким и протетичким средствима, као и медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, а с обзиром да медицинско средство – магнетоплаг није сврстано у добра која се опорезују по посебној стопи ПДВ од 8%, на промет и увоз овог добра ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%.

13. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз ветеринарско-медицинског материјала и опреме коју, за потребе стерилизације паса и мачака луталица, увози удружење грађана на основу уговора о донацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2537/2005-04 од 13.10.2005. год.)

Одредбом члана 26. став 1. тачка 1а) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05)

прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

Увозом добара, у складу са одредбом члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи ("Сл. лист СРЈ, бр. 53/01, 61/01 и 36/02) 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 признати донације и хуманитарну помоћ.

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

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз ветеринарско-медицинског материјала и опреме намењених стерилизацији паса и мачака луталица, а који су предмет уговора о донацији, ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се увоз врши у складу с овим законом.

14. Порески третман услуга без накнаде, као и пореска стопа која се примењује на услугу декорације града за новогодишње празнике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02534/2005-04 од 13.10.2005. год.)

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

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

Одредбама члана 5. став 4. Закона прописано је да се прометом услуга уз накнаду изједначава:

- 1) употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица;
- 2) пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених или других лица;
- 3) свако друго пружање услуга без накнаде.

Према одредби члана 5. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности ("Сл. гласник РС", бр. 114/04 – у даљем тексту: Правилник), употребом добара, у смислу члана 5. став 4. тачка 1) Закона, сматра се привремена, односно повремена употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се употребом добара, у смислу става 1. овог члана, сматра нарочито:

- пружање услуга путем коришћења добара која су део пословне имовине пореског обвезника на име накнаде за рад, односно зараде лицу запосленом код пореског обвезника, односно другом лицу које за пореског обвезника обави одређене послове по било ком правном основу;
- употреба добара за сопствене потребе пореског обвезника које нису повезане са његовом пословном делатношћу;
- употреба добара за личне потребе оснивача, чланова његове породице и других лица;
- свака друга употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника у непословне сврхе.

Према одредби члана 6. Правилника, пружањем услуга, у смислу члана 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се свака услуга коју порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Сагласно наведеним законским одредбама, на промет услуга без накнаде обрачунава се и плаћа ПДВ на основицу коју, у смислу одредаба члана 18. ст.1. и 2. Закона, чини набавна цена, односно цена копштања тих или сличних услуга, у моменту преноса, у коју није укључен ПДВ.

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

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона, комуналне услуге опорезују се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Одредбом члана 12. тачка 7) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 140/04 и 65/05 – 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, сматра и одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Одредбом члана 5. тачка 7) Закона о комуналним делатностима ("Сл. гласник РС", бр. 16/97 и 42/98) прописано је да одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима подразумева поправку, реконструкцију, модернизацију и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина (тргова, платоа и сл.), хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге декорације града за новогодишње празнике опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се ова услуга, према нашем мишљењу, не сматра комуналном услугом.

15. Порески третман увоза генерално ремонтваних тролејбуса с припадајућим резервним деловима које град Београд, као прималац донације и ГСП "Београд", као крајњи корисник донације, добијају по основу уговора о донацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2494/2005-04 од 12.10.2005. год.)

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

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

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

Према одредби члана 1. став 1. и члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи ("Сл. лист СРЈ, бр. 53/01, 61/01 и 36/02) 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, а предмет донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу са чланом 4. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе по основу донације и хуманитарне помоћи може се вршити ако роба испуњава услове прописане за стављање у промет, односно употребу на домаћем тржишту.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз генерално ремонтваних тролејбуса с припадајућим резервним деловима које град Београд, као прималац донације и ГСП "Београд", као крајњи корисник донације, добијају по основу уговора о донацији,

ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се овај увоз врши у складу с поменутиим законом.

16. Пореска стопа која се примењује код опорезивања ортопедског грудњака за грудну протезу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2504/2005-04 од 12.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. став 2. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) прописано је да се по посебној стоји од 8% опорезује промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производи који се хируршки уграђују у организам.

Према одредби члана 3. тачка 2) подтачка (4) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стоји ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматра се протеза после ампутације дојке.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз протезе после ампутације дојке ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стоји ПДВ од 8%, док се на промет и увоз ортопедског грудњака за грудну протезу ПДВ обрачунава и плаћа по општој стоји ПДВ од 18%.

17. Пореска стопа код услуга тампонирања улица каменим материјалом у приградском и сеоском насељу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02287/2005-04 од 12.10.2005. год.)

Према одредби члана 23. став 2. тачка 12) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) комуналне услуге опорезују се по посебној стоји ПДВ од 8%.

У члану 12. став 1. тачка 7) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05 – у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, између осталог, сматра и одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Према одредби члана 5. тачка 7) Закона о комуналним делатностима ("Сл. гласник РС", бр. 16/97 и 42/98) одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима је поправка, реконструкција, модернизација и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина, хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, тампонирање улица каменим материјалом у приградским и сеоским насељима сматра се комуналном услугом чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ од 8%, при чему напомињемо да за примену пореске стопе није од утицаја да ли комуналну услугу врши јавно комунално или друго предузеће.

18. Пореска стопа која се примењује при увозу апарата за мерење гасова у крви

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02266/2005-04 од 12.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбама става 2. истог члана Закона прописано је која се све добра и услуге опорезују по посебној стопи од 8%. У тачки 4) овог става Закона прописано је да се по посебној стопи од 8% опорезују ортотичка и протетичка средства, као и медицинска средства – производи који се хируршки уграђују у организам.

У члану 3. и 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) ближе је уређено шта се, у смислу наведених одредаба, сматра ортотичким и протетичким средствима, као и медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, а с обзиром да апарати за мерење гасова у крви нису сврстани у добра која се опорезују по посебној стопи ПДВ од 8%, на промет и увоз ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

19. Пореска стопа код опорезивања промета услуга зимског одржавања магистралних и регионалних путева и ауто-путева, поправке, реконструкције, рехабилитације и санације мостова на магистралним и регионалним путевима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2515/2005-04 од 11.10.2005. год.)

Према одредбама члана 23. став 2. тачка 12) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) комуналне услуге се опорезују по посебној стопи од 8%.

У члану 12. став 1. тачка 7) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) прописано је да се комуналним услугама, између осталог, сматра и одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Према одредбама члана 5. тачка 7) Закона о комуналним делатностима ("Сл. гласник РС", бр. 16/97 и 42/98) одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима је поправка, реконструкција, модернизација и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина, хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуга зимског одржавања магистралних и регионалних путева и ауто-путева, као и поправка, реконструкција, рехабилитација и санација мостова на магистралним и регионалним путевима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8% под условом да се магистрални и регионални путеви и ауто-путеви, односно мостови на магистралним и регионалним путевима налазе у градовима или другим насељеним местима.

Промет услуга зимског одржавања магистралних и регионалних путева и ауто-путева, као и поправка, реконструкција, рехабилитација и санација мостова на магистралним и регионалним путевима опорезује се по општој стопи ПДВ од 18% ако се магистрални и регионални путеви и ауто-путеви, односно мостови на магистралним и регионалним путевима, налазе ван градова или других насеља.

20. Могућност пореског ослобођења за половне књиге намењене библиотекама Физичког факултета које се добијају по основу уговора о донацији од професора Института за теоријску физику из Минхена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2073/2005-04 од 11.10.2005. год.)

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

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

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

Према одредби члана 1. став 1. и члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи ("Сл. лист СРЈ", бр. 53/2001, 61/2001 и

36/2002) 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, а предмет донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу са чланом 4. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе по основу донације и хуманитарне помоћи може се вршити ако роба испуњава услове прописане за стављање у промет, односно употребу на домаћем тржишту.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз половних књига намењених библиотекама у саставу Физичког факултета Универзитета у Београду, које су увозе у складу са уговором о донацији са професором Института за теоријску физику из Минхена, ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом.

21. Пореска стопа која се обрачунава на промет материјала при давању услуге одржавања путева, улица и других јавних површина
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01811/2005-04 од 11.10.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон), у члану 3. став 1, прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом става 6. истог члана Закона прописано је да ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

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

Ставом 2. тачка 12) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи од 8% опорезује промет комуналних услуга.

Према одредби члана 12. став 7. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05 – у даљем тексту: Правилник) комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматра се и одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет комуналне услуге – одржавање путева, улица и других јавних површина у градовима и другим насељима, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%, независно од тога да ли се вредност утрошеног материјала у рачуну за комуналну услугу исказује посебно, с обзиром да се, у овом случају, испорука материјала сматра споредним прометом добара у смислу одредбе члана 5. став 6. Закона.

22. Обавеза плаћања ПДВ на примљени аванс од иностраног купца за извоз добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-809/2005-04 од 11.10.2005. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, 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.

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

Сагласно одредби члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга, наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга или настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

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

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, а у складу са одредбом члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05), за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: добра) обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу с царинским прописима.

Ако је, у складу с царинским прописима, одобрено периодично декларисање добара која се извозе, пореско ослобођење за извоз добара, а до издавања извозне декларације, обвезник може да оствари ако поседује рачуне или отпремнице које је оверио надлежни царински орган (став 2. члана 3. Правилника).

Изузетно, у случајевима у којима се извоз добара врши без подношења извозне декларације, доказ о извршеном извозу добара је одобрење надлежног царинског органа издато у складу с царинским прописима и потврда надлежног царинског органа о

извршеном извозу добара коју је оверио надлежни царински орган (ст. 3. и 5. члана 3. Правилника).

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара обвезник ПДВ може да оствари у пореском периоду у којем је извршио извоз добара, под условом да до истека рока за предају пореске пријаве за порески период у којем је извршио извоз прибави доказ о извршеном извозу.

У случају када обвезник ПДВ у једном пореском периоду прими накнаду или део накнаде (авансно плаћање) за добра која ће у другом пореском периоду отпремити или послати у иностранство, дужан је да у пореском периоду у којем је примио авансну уплату обрачуна ПДВ на примљени аванс применом прерачунате пореске стопе од 8% или 18%, с обзиром да у том пореском периоду не поседује доказ о извршеном извозу.

У смислу одредбе члана 11. став 3. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 94/04), у пореској пријави за порески период у којем је обвезник примио авансну уплату попуњавају се поља 103 – износ обрачунаог ПДВ на наплаћена авансна средства за промет по општој стопи и 104 – износ обрачунаог ПДВ на наплаћена авансна средства за промет по посебној стопи.

У пореској пријави за порески период у којем обвезник поседује доказ о извршеном извозу попуњава се поље 001 – износ накнаде за извршени промет са правом на одбитак претходног пореза и врши се умањење износа обрачунаог ПДВ из поља 103 и 104 за износ који је обвезник исказао у тим пољима у пореској пријави за порески период у којем је примио авансну уплату.

Напомињемо да ће Министарство, имајући у виду да, према позитивним прописима којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност, не постоји основ за остваривање пореског ослобођења, односно необрачунавања ПДВ у случају пријема авансних средстава за будући извоз добара, овај захтев узети у разматрање приликом наредних измена и допуна Закона и подзаконских аката.

23. Опорезивање очишћених, опраних и усолјених свињских и говеђих црева

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2358/2005-01 од 11.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Према одредби става 2. тач. 2) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет свежег расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, рибе и јаја.

У складу с наведеним одредбама Закона, промет и увоз јестивих: свежих, расхлађених и смрзнутих свињских и говеђих црева, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се промет и увоз усолјених свињских и говеђих црева опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

24. Порески третман услуга обезбеђења ваздушног саобраћаја за домаће и међународне летове

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2532/2005-04 од 10.10.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05), у члану 3, прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 11) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених непосредним потребама летилица из тачке 10) овог става, односно летилица које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају.

Према одредби 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, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05) 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.

Домаћа летилица претежно се користи 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 (став 2. члана 14. Правилника).

Прометом услуга намењених непосредним потребама домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и потребама страних летилица које користе нерезидентна предузећа, према ставу 5. истог члана Правилника, сматрају се услуге слетања, полетања, прихвата и отпреме летилица, пртљага и робе, услуге паркинга летилица, одлеђивања и заштите од одлеђивања, хлађења, грејања, чишћења и др.

У смислу наведених одредаба Закона и Правилника, за услуге обезбеђења ваздушног саобраћаја које се пружају страним авио превозницима за стране летилице нерезидентних предузећа, као и домаћим авио превозницима за домаће летилице које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза. Исти порески третман предвиђен је и за услуге обезбеђења ваздушног саобраћаја које се пружају авио превозницима са седиштем на територији Републике Црне Горе.

Када се услуга обезбеђења ваздушног саобраћаја пружа домаћем авио превознику за домаће летилице које се не користе претежно у међународном ваздушном саобраћају, уз накнаду, тада се ради о услузи за коју није предвиђено пореско ослобођење, што значи да се на накнаду за ову услугу обрачунава и плаћа ПДВ по стопи од 18%.

25. 1) Основица за обрачун ПДВ у случају када предузеће пружа услугу у своје име, а за рачун другог лица

2) Остваривање пореских ослобођења из чл. 24. и 25. Закона о ПДВ

3) Могућност да дипломатска и конзуларна представништва, међународне организације, као и други носиоци права, за услугу изнајмљивања непокретности дају налоге на обрасцима СНПДВ и ЛНПДВ за целу годину

4) Докази за остваривање пореског ослобођења за услугу давања у закуп станова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2522/2005-04 од 10.10.2005. год.)

1. Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – 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.

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатаци-

је природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

Сагласно одредби става 5. истог члана Закона обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Према одредби члана 17. став 1. Закона пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, ствари-ма 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 одређено.

Одредбом става 3. тачка 2) истог члана Закона прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу с наведеним одредбама Закона, ако предузеће услугу пружа у своје име, а за рачун другог лица, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде који не може да се умањи за износ који се преноси органу управе за чији рачун предузеће пружа услугу.

2. Одредбама чл. 24. и 25. Закона прописана су пореска ослобођења са правом и без права на одбитак претходног пореза, док су начин и поступак остваривања ових пореских ослобођења прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05 – у даљем тексту: Правилник).

Обвезник ПДВ који врши промет услуга из чл. 24. и 25. Закона у своје име, а за рачун органа државне управе, има право на пореско ослобођење ако поседује све доказе и ако испуни све услове прописане Правилником.

3. Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. 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.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, а у складу са одредбом члана 17) Правилника, обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништва, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе:

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

(2) међународних организација, односно представништва 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 дипло-

матских 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.

Према одредби члана 18. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) овог правилника (промет добара и услуга за службене потребе носиоца права) обвезник може да оствари ако поседује фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором који је издало министарство надлежно за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда), као и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ који издаје овлашћено лице носиоца права.

Овај службени налог издаје се на Обрасцу СНПДВ - Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ, у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (ст. 2. и 3. члана 18. Правилника).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник, и др.) дужан је да пре издавања првог службеног налога Централни Пореске управе (у даљем тексту: 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.

Одредбом члана 19. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 17). тачка 2) овог правилника (промет добара и услуга за личне потребе носиоца права) обвезник може да оствари ако поседује фотокопију основне потврде и оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 17. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централне.

Овај налог издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ за личне потребе носиоца права, 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).

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

Одредбом члана 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) прописано је, између осталог, да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који даје у закуп непокретности носиоцима права може да оствари право на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза ако поседује фотокопију основне потврде и Образац СНПДВ, односно ЛНПДВ (у зависности од тога да ли је непокретност издао носиоцу права за службене или

личне потребе), који су издати у складу с Правилником. Ако се уговор о закупу закључује за одређени временски период (нпр. три године), носиоци права могу на почетку уговорног односа (порески период у којем је започет уговорни однос) издати један налог за период од годину дана . У том случају, у табели образаца СНПДВ, односно ЛНПДВ, у делу у који се уносе подаци о врсти и називу добара/услуга, пружалац услуга уноси податак о времену пружања услуге.

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

У складу с наведеном законском одредбом, обвезник ПДВ који пружа услугу давања у закуп станова и стамбених објеката који се користе за стамбене потребе није дужан да на накнаду за пружену услугу обрачуна ПДВ, али нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ остварује на основу закљученог уговора о закупу.

При томе напомињемо да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

26. Право на повраћај ПДВ, начин и поступак рефакције ПДВ на кулџен ванбродски мотор за чамац за личне потребе службеног лица дипломатског представништва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02376/2005-04 од 7.10.2005. год.)

1. Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (3) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништва, укључујући и чланове њихових породица.

Одредбом члана 17. став 1. тачка 2) подтачка (1) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05 – у даљем тексту: Правилник) прописано је да 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) за личне потребе дипломатских агената и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште.

Одредбом члана 19. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује фотокопију основне потврде и 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 потпис је депонован код Централне Пореске управе.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје 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.

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да се налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Наведене одредбе члана 19. Правилника примењују се од дана ступања на снагу 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), тј. од 5.8.2005. године.

До 5.8.2005. године пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника обвезник је могао да оствари ако је поседовао

фотокопију дипломатске, конзуларне, односно службене личне карте носиоца права коју је издало министарство надлежно за иностране послове и рачун који је потписао носилац права да је добро испоручено, односно услуга извршена (одредба члана 19. Правилника).

Према томе, до 5.8.2005. године службено лице дипломатског представништва могло је да изврши набавку (куповину) ванбродског мотора за чамац за личне потребе без плаћања ПДВ, под условом да је обвезнику ПДВ – продавцу дало фотокопију дипломатске личне карте коју је издало министарство надлежно за иностране послове и да је потписало рачун који је обвезник ПДВ – продавац издао за извршену испоруку ванбродског мотора.

2. Одредбом члана 55а став 1. Закона, која се примењује од 26. 7. 2005. године, прописано је да ако се дипломатско, односно конзуларно представништво или међународна организација, односно лице из члана 24. став 1. тачка 1б) овог закона не определи да изврши набавку или увоз добара, односно прими услуге намењене њиховим службеним, односно личним потребама, уз пореско ослобођење, има право на рефакцију ПДВ

Право на рефакцију ПДВ на основу поднетог захтева, а под условима који су овим законом прописани за остваривање пореског ослобођења, лица из става 1. истог члана Закона могу да остваре ако су испоруке или увоз добара, односно пружене услуге опорезиве ПДВ, ако је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу с овим законом и ако је рачун плаћен, односно ако је ПДВ који се дугује по основу увоза добара плаћен.

Одредбом члана 6б ст. 1. и 2. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 65/05 – у даљем тексту: Правилник о повраћају и рефракцији), која се примењује од 27.7.2005. године, прописано је да лица из члана 55а Закона – носиоца права у смислу члана 17. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза, остварују право на рефакцију, у складу са Законом, на основу захтева који подносе Централни Пореске управе на Обрасцу РЕФ 5 - Захтев дипломатског и конзуларног представништва, односно међународне организације.

Према одредбама ст. 3. и 4. Правилника о повраћају и рефакцији, захтев за сваког носиоца права потписује, оверава и издаје лице које је овлашћено за издавање службених и личних налога за набавку добара и услуга без ПДВ, а рок за подношење захтева је 30 дана по истеку календарског тромесечја у коме су добра и услуге набављене у Републици или извршен увоз добара у Републику.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају службено лице дипломатског представништва које је платило ПДВ приликом куповине ванбродског мотора за чамац за личне потребе нема право на рефакцију плаћеног ПДВ, с обзиром да је куповина овог добра извршена у фебруару 2005. године.

27. Остваривање права на одбитак ПДВ по основу набавке добара за биодекорацију која се користи за уређење ентеријера и екстеријера пословне зграде која се издаје у закуп, услуга одржавања биодекорације, као и набавке папирних тоалетних убруса за брисање руку за коришћење у пословном простору

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02272/2005-04 од 7.10.2005. год.)

Одредбом члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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. Закона, постоји ослобођење од 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 који је издао други обвезник у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом, или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара за биодекорацију (дрвеће, травњаци, цветни аранжмани ...) која се користе за уређење ентеријера и екстеријера пословне зграде која се издаје у закуп, услуга одржавања биодекорације, као и набавке папирних тоалетних убруса за брисање руку за коришћење у пословном простору.

Ако обвезник ПДВ не издаје пословну зграду у целини, већ део пословне зграде користи за промет добара или услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, у том случају обвезник ПДВ има право на одбитак дела претходног пореза утврђеног у складу са одредбом члана 30. Закона и Правилником о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка ("Сл. гласник РС", бр. 67/05).

28. Право инвеститора на одбитак претходног пореза по основу изградње грађевинског објекта у циљу продаје економски дељивих целина у оквиру тог објекта (станова, пословног простора и др.)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02191/2005-04 од 7.10.2005. год.)

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

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

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

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се економски дељивим целинама (стан, пословни простор и др.) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

Према одредби члана 3. Правилника, новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004.

године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који врши први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката дужан је да на накнаду за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Одредбом члана 28. став 1. тач. 1-3) Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, као и за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Ставом 2. истог члана Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује рачун који је издао други обвезник у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом, као и 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.

Ставом 3. истог члана Правилника 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 обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету, као и ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Према ставу 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – инвеститор има право на одбитак претходног пореза по основу изградње грађевинског објекта у циљу продаје економски дељивих целина у оквиру тог објекта (станова, пословног простора и др.).

29. Порески третман публикација које се деле без накнаде које издају непрофитне организације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00728/2005-04 од 7.10.2005. год.)

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – 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.

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

Са прометом добара уз накнаду, у складу са одредбом става 4. тачка 2) и ставом 5. истог члана Закона, изједначава се сваки други промет добара без накнаде под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

Према одредби члана 4. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности ("Сл. гласник РС", бр. 114/04), сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника.

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

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

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

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05 – у даљем тексту: Правилник) прописано је да се монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају публикације у текстуралној или илустрованој форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, које се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају СІР запис, укључујући међународни серијски број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, ако промет монографских и серијских публикација врши обвезник ПДВ без накнаде, у том случају ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 8% на основицу утврђену одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона (набавна цена, односно цена коштања публикација у моменту промета), под условом да се ПДВ обрачунат у претход-

ној фази промета на те публикације или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно. На исту основицу и под истим условом на промет публикација које се, у смислу одредаба члана 8. Правилника, не сматрају монографским и серијским публикацијама обвезник ПДВ дужан је да обрачуна и плати ПДВ по стопи од 18%.

Ако промет публикација без накнаде врши лице које није обвезник ПДВ, у том случају нема обавезе обрачуна и плаћања ПДВ, независно од тога да ли ово лице поклања публикације које се, у смислу одредаба члана 8. Правилника, сматрају монографским и серијским, или неке друге публикације.

30. Право на пореско ослобођење за извоз електричне енергије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02288/2005-04 од 5.10.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), а у складу са одредбом члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05), обвезник ПДВ може да оствари ако поседује извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу с царинским прописима.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на накнаду за електричну енергију која се извози, "Електропривреда Србије", као обвезник ПДВ, није дужна да обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу, под условом да поседује извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу електричне енергије издату у складу с царинским прописима.

У случају када "Електропривреда Србије" изврши извоз електричне енергије у једном пореском периоду, па до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период обезбеди извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу електричне енергије издату у складу с царинским прописима, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза "Електропривреда Србије" може да оствари у пореском периоду у којем је извршен извоз електричне енергије.

Ако "Електропривреда Србије" до истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је извршен извоз електричне енергије не обезбеди извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу електричне енергије издату у складу с царинским прописима, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може да оствари у пореском периоду у којем је обезбеђен доказ о извозу електричне енергије.

31. Право на одбитак ПДВ плаћеног на основу решења Управе царина донетог у управном поступку којим је пореском обвезнику наложено да на име царинских дажбина и ПДВ плати одговарајући износ за робу коју је унета у царинско подручје Републике у периоду од 12.1.2001. до 31.12.2004. године без пријаве царинским органима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01812/2005-04 од 5.10.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) прописано је да су пред-

мет 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 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

У складу с наведени законским одредбама, на увоз добара, осим добара за која је одредбом члана 26. Закона прописано пореско ослобођење, ПДВ се обрачунава и плаћа.

Према одредби члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга, а код увоза добара даном у којем је настала обавеза плаћања царинског дуга, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Према одредби члана 213. став 1. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/03 и 61/05), царински дуг настаје и незаконитим уношењем робе која подлеже плаћању увозних дажбина у царинско подручје или незаконитим уношењем робе која подлеже плаћању увозних дажбина из слободне зоне у други део царинског подручја.

Незаконитим уношењем робе из става 1. овог члана сматра се уношење робе супротно одредбама чл. 64. до 68. овог закона (став 2. истог члана Царинског закона).

Ставом 3. истог члана Царинског закона прописано је да царински дуг настаје у тренутку незаконитог уношења робе у царинско подручје.

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

Одредбом члана 28. став 1. Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме и објеката за вршење делатности, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга који је

опорезив ПДВ, за који, у складу са чланом 24. Закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, као и за промет 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 ставу 2. истог члана Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом, односно документ о извршеном увозу добара у којем је исказан порез, или документ којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

У пореском периоду у коме су испуњени услови из ст. 1. и 2. истог члана Закона порески обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то: обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог учесника у промету, као и ПДВ који је плаћен приликом увоза (став 3. истог члана Закона).

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбом става 4. истог члана Закона, настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

У складу с наведеним законским одредбама, као и одредбом члана 62. став 1. Закона којом је прописано да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године, плаћени ПДВ за добра за која је пореска обавеза настала пре примене Закона о порезу на додату вредност (до 31. децембра 2004. године) не сматра се претходним порезом у смислу одредаба чл. 27. и 28. Закона.

32. Ослобађање од плаћања ПДВ на увоз рачунарске опреме коју Министарство просвете и спорта увози за потребе школа као донацију фирме из Швајцарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2498/2005-04 од 5.10.2005. год.)

Одредбом члана 26. став 1. тачка 1а) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05)

прописано је да се ПДВ 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 РС", бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

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

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз рачунарске опреме која је предмет донације, а коју Министарство просвете и спорта добија из Швајцарске, не плаћа се ПДВ, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се промет врши у складу с поменутиим законом.

33. Порески третман промета и увоза живог дивљег зеца и фазана (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02476/2005-04 од 5.10.2005. год.)

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додатну вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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

Одредбом става 2. тачка б) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног мате-

ријала, компоста са мицелијумом, комплетне крмне смеше за исхрану стоке и живе стоке.

Према одредби члана 5а став 5. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04, 140/04 и 65/05) живом стоком, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматају се говеда, коњи, свиње, овце, козе, живина, домаћи зечеве и пчеле.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз живе дивљачи ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 18%, с обзиром да се фазани и дивљи зечеве не сматрају живом стоком чији се промет и увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 8%.

34. Рефакција ПДВ страном држављанину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02434/2005-04 од 4.10.2005. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара која инострани прималац отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, ако:

(1) се добра отпремају пре истека три календарска месеца по испоруци тих добара;

(2) је укупна вредност испоручених добара већа од 150 EUR, у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије, укључујући ПДВ.

Одредбом члана 5б. Закона прописано је да ће се на захтев страног држављанина који није обвезник и нема пребивалиште у Републици извршити рефакција ПДВ под условима из члана 24. став 1. тачка 4) овог закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, страни држављанин који има пребивалиште у Републици Србији нема право на рефакцију плаћеног ПДВ који је исказан у рачуну обвезника ПДВ за услугу поправке путничког возила.

35. Обавеза издавања авансног и коначног рачуна у случају продаје нафтних деривата које купац плаћа smart картицом, а која се може користити само на основу претходно уплаћених новчаних средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02517/2005-04 од 4.10.2005. год.)

Одредбом члана 42. ст. 1. и 2. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун за сваки промет добара и услуга другим обвезницима, при чему обавеза издавања рачуна 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.

У складу с наведеном законском одредбом, уплата новчаних средстава на основу које уплатилац стиче могућност да нафтне деривате које набавља од примаоца новчаних средстава плаћа smart картицом, сматра се авансном уплатом. Обвезник ПДВ који прима авансну уплату дужан је да изда рачун који садржи податке прописане одредбом 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 и 67/05), а као податак о основу плаћања из тачке 4) члана 12. Правилника уноси се: "продаја нафтних деривата који се плаћају smart картицом".

Узимајући у обзир специфичности продаје нафтних деривата који се плаћају smart картицом, где се не врши усклађивање вредности испоручених количина деривата нафте са износом уплаћених новчаних средстава по основу којих уплатилац стиче могућност да нафтне деривате које набавља од примаоца новчаних средстава плаћа smart карти-

цом, рачун који се издаје по основу авансне уплате сматра се уједно и коначним рачуном у смислу члана 42. Закона о ПДВ и о томе се у рачуну ставља напомена.

У пореском периоду у којем је извршена авансна уплата на основу које уплатилац стиче могућност да нафтне деривате које набавља од примаоца новчаних средстава плаћа smart картицом обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ на вредност наплаћених средстава (применом прерачунате пореске стопе од 18%). На основу издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац рачуна остварује право на одбитак претходног пореза у складу са чл. 28-31. Закона о ПДВ.

Приликом испоруке деривата нафте на бензинским пумпама који се плаћају smart картицом, обвезник ПДВ који врши испоруку деривата нафте нема обавезу издавања рачуна у смислу члана 42. Закона, већ извршени промет евидентира преко фискалне касе и купцу издаје фискални исечак у складу с прописима којима се уређују фискалне касе, као и документ којим се доказује да су испоручени деривати нафте плаћени smart картицом, а који садржи врсту деривата нафте, регистарски број и друге податке који се уносе на захтев купца. На основу документа о извршеној продаји деривата нафте плаћених smart картицом, обвезник ПДВ – продавац тих деривата нафте дужан је да у пореској евиденцији обезбеди податак о износу оствареног промета деривата нафте плаћених smart картицом.

Ако обвезник ПДВ – прималац фискалног исечка, односно документа о испоруци деривата нафте плаћених smart картицом, који је остварио право на одбитак претходног пореза на основу рачуна издатог по основу уплате новчаних средстава, користи набављене деривате нафте за сврхе за које нема право на одбитак претходног пореза, дужан је да у пореском периоду у којем користи нафтне деривате за те намене умањи износ оствареног претходног пореза за износ ПДВ који, у складу са Законом, нема право да одбије од ПДВ који дугује у том пореском периоду.

36. Обавеза подношења евиденционе пријаве у случају када је за промет добара и услуга које врши обвезник прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02332/2005-04 од 4.10.2005. год.)

Одредбом члана 38. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан да најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Сагласно наведеној одредби Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, независно од тога да ли се на промет добара и услуга које врши тај обвезник обрачунава и плаћа ПДВ или је за тај промет прописано пореско ослобођење са правом или без права на одбитак претходног пореза.

37. Обавеза обрачуна ПДВ надокнаде од 5% при набавци сира, јаја и масти од пољопривредног произвођача

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02169/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим Законом.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољо-

привредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Према одредби става 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница).

Сагласно одредби члана 9. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци ("Сл. гласник РС", бр. 105/04, 140/04 и 67/05 – у даљем тексту: Правилник), рачуном, у смислу члана 42. став 1. Закона, сматра се документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница) који обвезник издаје пољопривреднику у смислу члана 34. став 3. Закона.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, признаница из става 1. овог члана садржи нарочито следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца признанице;
- 2) место и датум издавања и редни број признанице;
- 3) име, презиме и адресу и ПИБ пољопривредника;
- 4) врсту и количину испоручених добара и врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга;
- 6) вредност примљених добара и услуга;
- 7) износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику.

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику.

Према Класификацији делатности која је саставни део Закона о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања (Сл. гласник РС, бр. 31/96, 34/96, 12/98, 59/98, 74/99) производња јаја сврстана је у групу 0124 - Узгој живине, сектор А - Пољопривреда, лов, шумарство и водопривреда.

У смислу наведених одредаба Закона и Правилника, а узимајући у обзир Класификацију делатности, приликом набавке јаја од пољопривредника обвезник је дужан да на вредност јаја обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% и да о томе изда признаницу пољопривреднику.

Приликом набавке сира и масти од пољопривредника не постоји обавеза обрачуна и плаћања ПДВ надокнаде.

38. Порески третман шпедитерских услуга које се односе на извозно царинење робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02398/2005-04 од 3.10.2005. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу с овим законом.

Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05 – у даљем тексту: Правилник) у члану 10. прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона за превозне и

остале услуге које су у непосредној вези са извозом добара обвезник може да оствари ако поседује документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.), као и документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.).

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, услуга извозног царинења добара сматра се услугом која је непосредно повезана са извозом добара, па се на накнаду за ову услугу не обрачунава и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ који врши ову услугу (нпр. шпедитер) има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом (нпр. ПДВ обрачунат од стране испоручиоца образаца извозне царинске декларације, CMR образаца, канцеларијског материјала и др.).

39. Могућност пореског ослобођења за промет добара и услуга који се врши у складу с уговором о донацији који је државни орган закључио с домаћим правним лицем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02333/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Према одредби члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу с уговорима о донацији закљученим с државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

У смислу наведене законске одредбе, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу с међународним уговорима о донацији које је закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република.

Наведеном законском одредбом није предвиђено пореско ослобођење за промет добара и услуга који се врши у складу с уговором о донацији закљученим с домаћим правним лицем.

40. Обавеза обрачуна ПДВ на износ градске комуналне таксе коју ЈКП "Паркинг сервис" наплаћује у име и за рачун града Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2440/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) 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.

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

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

Одредбом става 3. тачка 2) истог члана Закона прописано је да основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу с наведеним законским одредбама, у случају када ЈП "Паркинг сервис" наплаћује градску комуналну таксу у име и за рачун града Новог Сада, при чеми је износ градске комуналне таксе садржан у цени паркинг карте, основицу за обрачун ПДВ

ЈКП "Паркинг сервис" чини цена карте умањена за износ градске комуналне таксе, уз одбитак ПДВ садржаног у тој разлици.

Ако ЈКП "Паркинг сервис" поверава продају паркинг карата дистрибутерским кућама, које продају паркинг карата врше у своје име, а за рачун ЈКП "Паркинг сервис", основуцу за обрачун ПДВ дистрибутерских кућа чини продајна цена паркинг карте у коју није укључен ПДВ.

41. Порески треман пропагандног материјала који Туристичка организација Београда без накнаде даје Скупштини града, коморама, министарствима, домаћим и страним туристима и другим лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1256/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) 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.

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби става б. истог члана Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

Порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. ст. 1. и 2. Закона).

Сагласно одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основуца 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 с ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу с наведеним законским одредбама, на накнаду у коју није укључен ПДВ, а коју Туристичка организација Београда остварује из буџета града Београда по основу пружања услуга развоја, очувања и заштите туристичких вредности на територији Града, ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 18%.

Давање без накнаде пропагандног материјала Скупштини града, коморама, министарствима, домаћим и страним туристима и другим лицима сматра се споредном испоруком добара која се врши уз услугу развоја, очувања и заштите туристичких вредности на територији Града, па се на промет овог пропагандног материјала не обрачунава и не плаћа ПДВ.

На промет пропагандног материјала уз накнаду, ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 18%.

42. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ за увоз три половна камиона смеђара који се врши у складу с уговорима о донацији између Немачке организације за техничку сарадњу, општина и јавних комуналних предузећа у циљу реализације пројекта "Модернизација комуналних услуга"

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2359/2005-04 од 30.9.2005. год.)

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

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

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

Према одредби члана 1. став 1. и члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи ("Сл. лист СРЈ", бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002) државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не оставарују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ, а предмет донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Одредбом члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је, између осталог, да је увоз робе која се купује из средстава добијених од донације слободан.

Сагласно одредби члана 4. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе по основу донације и хуманитарне помоћи може се вршити ако роба испуњава услове прописане за стављање у промет, односно употребу на домаћем тржишту.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз три половна камиона смећара која добијају јавна предузећа из Опова, Ковачице и Димитровграда, у складу с уговорима о донацији, ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Надлежни царински орган утврђује да ли се овај увоз врши у складу с наведеним законом, посебно узимајући у обзир чињеницу да се из средстава донације финансира део вредности три половна камиона смећара.

2. У складу са чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, донације и хуманитарна помоћ могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Чланом 6. Закона прописани су услови које прималац донације мора да испуњава како би роба која је предмет донације била ослобођена плаћања увозних дажбина. У ту сврху, уз захтев за

ослобођење царинарници се, између осталог, прилаже и изјава донатора из које се види да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације, из чега произилази да целокупна вредност робе која се увози по овом основу мора бити покривена средствима из донације.

На робу у чијој набавци средства донације учествују делимично у вредности робе, док се остатак вредности робе плаћа из сопствених средстава, не могу се применити одредбе поменутог закона које се односе на ослобођење од плаћања увозних дажбина. Ово стога што нигде у Закону не стоји одредба којом се овакав поступак "делимичне" донације прописује.

Указујемо да поменуто није у складу ни са одредбама чл. 46-62. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/03 и 62/05) које се односе на одређивање царинске вредности робе као царинске основице за обрачун увозних дажбина, којима није предвиђена могућност да се царинска основица умањује за износ који представља основицу за ослобођење од плаћања царине.

43. Порески третман донације у добрима за Народно позориште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 037-04-175/2005 од 30.9.2005. год.)

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

Одредбом члана 4. став 1. Закона прописано је да се прометом добара сматра пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Ставом 4. тачка 2) истог члана Закона прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава и сваки други промет добара без накнаде којим се, у складу са одредбом члана 4.

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

Сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно (члан 4. став 5. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, ако је обвезник ПДВ у пореском периоду у којем је извршио набавку, односно производњу добра, имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез у складу са Законом, при поклањању добара овај обвезник је дужан да обрачуна ПДВ на пореску основуцу коју, у складу с одредбом члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара у моменту промета.

Међутим, ако обвезник ПДВ у пореском периоду у којем је извршио набавку, односно производњу добара, није имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез у складу са Законом, у том случају овај обвезник није дужан да при поклањању добара обрачуна и плати ПДВ.

2. Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који се врши у складу с 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.

Процедура за остваривање пореског ослобођења прописана је Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак

претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05).

3. Одредбом члана 26. тачка 1а) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији односно као хуманитарна помоћ.

Пореско ослобођење може се остварити ако се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи ("Сл. лист СРЈ", бр. 53/01, 61/01 и 36/02), што процењује надлежни царински орган.

Према одредбама чл. 1. и 2. Закона, примаоци донације и хуманитарне помоћи могу бити: државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не оставарују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације, при чему напомињемо да предмет донације и хуманитарне помоћи не могу бити дуван и дуванске прерађевине, алкохолна пића и путнички аутомобили.

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

Ако се из добијених новчаних средстава врши набавка добара у земљи, испоручилац добара, ако је обвезник ПДВ и ако врши организован промет, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ у складу са Законом.

44. Порески третман промета новог путничког аутомобила који физичко лице набавља за потребе обављања такси делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02135/2005-04 од 28.9.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон)

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

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

Одредбама чл. 24-26. Закона прописана су пореска ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара.

Сагласно наведеним законским одредбама, промет нових путничких аутомобила опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

Према томе, обвезник ПДВ не може остварити пореско ослобођење при куповини новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности.

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

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

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 с 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. члана 28.

Законa обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 2) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга које су повезане с коришћењем ових превозних средстава.

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који обавља такси делатност има право на одбитак претходног пореза по основу куповине новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности, а који је обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету.

Лице које обавља такси делатност, а није обвезник ПДВ, при куповини новог путничког аутомобила који набавља за потребе обављања такси делатности не може остварити пореско ослобођење, нити право на одбитак претходног пореза обрачунатог и исказаног у рачуну продавца.

45. Порески третман услуга пластичне, реконструктивне и естетске хирургије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2267/2005-04 од 27.9.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05 – у даљем тексту: Закон), у члану 25. став 2. тачка 7), прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу с прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, као и мишљењу Министарства здравља бр. 500-01-258/2005-02 од 22.9.2005. године, према којем се услуге естетске, реконструктивне и пластичне хирургије сматрају здравственим терапијским услугама које пружају здравствени радници у здравственим установама, а према медицинским индикацијама или на лични захтев грађана, на промет услуга из области естетске, реконструктивне и пластичне хирургије које врши болница ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ (болница) нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

46. Порески третман опреме за складиштење зрнасте робе (силоса) која је плаћена 2004. године, а монтирана и испоручена 2005. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2310/2005-04 од 27.9.2005. год.)

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) 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.

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

Чланом 14. став 1. тачка 2) Закона прописано је да промет добара настаје даном преузимања добара од стране примаоца у случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица.

Према одредби члана 62. став 1. Закона, одредбе овог закона примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врши од 1. јануара 2005. године.

Ст. 2. и 4. истог члана Закона предвиђено је да ако је обвезник за издате рачуне или примљене авансе, закључно са 31. децембром 2004. године, платио порез на промет, а промет добара, односно услуга је настао од 1. јануара 2005. године, може да умањи пореску обавезу по основу пореза на додату вредност за испоручена добра и услуге у пореском периоду за износ плаћеног пореза на промет, при чему је дужан да сачини списак издатих рачуна и примљених аванса и да тај списак достави надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – испоручилац опреме за складиштење зрнасте робе (силоса) која је плаћена у 2004. години, а монтирана и преузета у 2005. години,

дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, с обзиром да је промет ове опреме извршен у периоду примене Закона о ПДВ.

47. Да ли је оркестар професионалних музичара великог камерног састава, основан по принципу удружења грађана, ослобођен ПДВ као субјект из области културе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02407/2005-04 од 26.9.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби члана 12. став 3. тачка 3) подтачка 1), за услуге из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадне и сличне услуге, укључујући и услуге организатора приредби, као и с њима повезане услуге, местом промета услуге сматра се место где је услуга стварно пружена.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 14) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за услуге из области културе и с њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Сагласно одредби члана 25. 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 и 68/05), пореско ослобођење из члана 25. став 2.

тачка 14) Закона односи се на услуге из области културе које пружају лица регистрована за обављање ове делатности у складу с прописима који уређују област културе, као и на с њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају: позоришна и музичка делатност, делатност музеја и галерија, делатност архива, делатност заштите културних добара, делатност заштите историјских споменика, делатност библиотека, као и делатност зоолошких вртова и ботаничких башти.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на накнаду за услуге које обавља у Републици оркестар за извођење музичких дела из области озбиљне музике дужан је да обрачуна и плати ПДВ по стопи од 18%, с обзиром да је делатност оркестра усмерена ка остваривању добити.

Када услуге извођења музичких дела из области озбиљне музике оркестар пружа у иностранству, у том случају нема обавезу обрачуна ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.

48. Да ли грађевинско предузеће има право на одбитак ПДВ као претходног пореза по основу набавке теретног брода за превоз расутих ствари?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02033/2005-04 од 7.9.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05), члан 28. став 1, прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;

2) за који, у складу с 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 с овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

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

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

У смислу наведених законских одредаба, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – грађевинско предузеће има право на одбитак претходног пореза по основу набавке самоходног теретног брода који користи за превоз расутих ствари, с обзиром да Законом није предвиђено изузимање од права на одбитак претходног пореза по основу набавке овог добра.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Примена чл. 10 и 22в Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-55/2005-04 од 5.10.2005. год.)

1. Чланом 10. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04 – у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација за стална средства разврстана у I групу утврђује применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако средство посебно, а амортизација за стална средства разврстана у групе II-V применом деградивне методе на основицу коју у првој години чини набавна вредност, а у наредним периодима неотписана вредност сталних средстава.

Набавну вредност сталног средства у књиговодству обвезника у складу са прописима о рачуноводству и МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема чине: фактурна вредност добављача, одговарајући порези (уколико конкретан промет није ослобођен плаћања тих пореза), директни трошкови набавке, директни трошкови довођења у стање функционалне приправности и сл.

Осим тога, набавну вредност сталног средства (трошак набавке) могу чинити и камате и други трошкови позајмљивања

под условима предвиђеним МРС 23 – Трошкови позајмљивања, односно уколико се могу непосредно приписати стицању, изградњи или изради тог средства.

Према нашем мишљењу, уколико је обвезник, у складу са МРС, камате и друге трошкове позајмљивања укључио у набавну вредност у свом књиговодству, тако исказана набавна вредност (трошак набавке) признаје се и као набавна вредност у смислу члана 10. Закона.

2. Чланом 9. Правилника о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе ("Сл. гласник РС", бр. 116/2004 – у даљем тексту: Правилник) уређено је да основицу за амортизацију сталних средстава на дан 1. јануара 2004. године код правних лица која примењују МРС од 1. јануара 2004. године чини неотписана вредност сталних средстава утврђена на дан 31. децембра 2003. године, у складу са прописима о рачуноводству који су се примењивали на годишње финансијске извештаје за 2003. годину.

Сматрамо да се одредба члана 9. Правилника може односити само на стална средства разврстана у групе II-V, с обзиром да основицу за амортизацију за стална средства разврстана у I групу чини набавна вредност сталног средства.

3. Амортизација за стална средства разврстана у I групу утврђује се применом пропорционалне методе на основицу коју чини набавна вредност средства за свако средство посебно, а код утврђивања амортизације за ова стална средства, која су набављена у току године, примењује се прописана пропорционална стопа амортизације (2,5%), за време од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода, односно до краја пословне године.

4. Обрачун амортизације сталних средстава за пореске сврхе врши се у складу са Законом и Правилником, а треба га започети када средство буде стављено у употребу, што је у складу

и са почетком обрачуна амортизације за рачуноводствене сврхе према МРС.

5. Чланом 4. став 2. Правилника уређено је да се за групу средстава од II-V салдо групе увећава за вредност прибављених и умањује за вредност отуђених средстава из те групе током године.

Како се вредност средстава (односно неотписана вредност) не води појединачно, већ на нивоу групе средстава, вредност отуђеног појединачног средства приликом продаје једнака је оној вредности која се добија продајом појединачног средства, односно продајној вредности тог средства.

6. Чланом 10. Закона прописано је да стална средства за која се врши обрачун амортизације обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и чија је појединачна набавна цена у време набавке већа од просечне бруто зараде по запосленом у Републици, према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике.

Под појединачном набавном ценом (у случају када је набављена већа количина истоврсних средстава) подразумева се набавна цена сваког појединачног средства која је у време набавке већа од просечне бруто зараде по запосленом у Републици према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, што се односи на просечну бруто зараду на месечном нивоу.

Под појединачном набавном ценом сматра се набавна вредност појединачног средства која се признаје у складу са прописима о рачуноводству и МРС.

7. Чланом 22в Закона на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између набавне цене имовине утврђене у складу са овим законом и њене процењене надокнадиве вредности, осим у случају оштећења услед више силе.

Према томе, расходи настали по основу обезвређења имовине (не само сталне имовине), односно укупне имовине (активе) за коју се може вршити обезвређење у складу са рачуноводственим прописима и МРС, не признају се у пореском билансу, при чему се за део те имовине која се оштети услед више силе расходи обезвређења признају у пореском билансу.

2. Порески третман трошкова који нису настали у сврху обављања пословне делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00400/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Према члану 7а тачка 8) Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003 и 84/2004 – у даљем тексту: Закон), трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено, не признају се као расход у пореском билансу.

Сматрамо да се, у смислу Закона, расходи за камате по основу банкарског кредита, у случају када привредно друштво регистровано за производну делатност користи средства кредита за инвестирање у куповину акција акционарског друштва, а не у функцији обављања пословне делатности (производња) ради чега је основано, сматрају трошковима из члана 7. тачка 8) Закона, односно да се не признају у пореском билансу обвезника.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман моторних возила формираних уградњом делова – блок мотора и шасије, као и самоизграђених чамаца, које формира односно изгради физичко лице које није у систему ПДВ
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00324/2005-04 од 5.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. тачка 4) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон, осим државног.

Употребљавано моторно возило, употребљавани пловни објекат, односно употребљавани ваздухоплов, у смислу овог закона, јесте моторно возило, пловни објекат, односно ваздухоплов које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано, уписано у прописани уписник, односно за које је било издато уверење или потврда о пловидбености, односно дозвола за употребу, на територији Србије и Цене Горе (члан 14. став 5. Закона).

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу овог закона, не сматра пренос апсолутног права

на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Према томе, пренос права својине на возилу које нема карактер моторног возила, односно пренос права својине на моторном возилу које није било регистровано на територији Србије и Црне Горе, није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, односно порезом на пренос апсолутних права, те не подлеже плаћању наведених пореза.

Према мишљењу Министарства унутрашњих послова – Ресора јавне безбедности – Управе саобраћајне полиције 02/12 бр. 223-329/05 од 1.8.2005. године:

"Чланом 15. Правилника о регистрацији моторних и прикључних возила прописано је да се у саобраћајну дозволу уписују подаци о години производње возила. С тим у вези, прихваћеном методологијом испитивања возила одређено је да возило које је:

1) једанпут регистровано и коме је одређена година производње, испитивањем се не може променити година производње, иако је вршена замена битних делова (шкољка, мотор). Возило којем је промењен мотор или шасија може се регистровати само под годином производње када је први пут оно регистровано;

2) појединачно произведено, односно склопљено, порекло се доказује рачунима, уговорима, царинским декларацијама и сл., а година производње одређује се према најстаријем елементу или склопу, коришћеном при састављању (каросерија и мотор).

Имајући у виду изнето, мишљења смо да када се при склапању другог моторног возила користе битни делови моторних возила која су већ једанпут регистрована у Републици Србији, да се такво возило не може сматрати новим, сходно изнетом начину одређивања године производње."

Према томе, када се у моторно возило власника физичког лица уграде битни делови моторних возила (шкољка, мотор) која

су већ једанпут регистрована на територији Србије и Црне Горе, на пренос права својине на моторним возилима (на који се не плаћа ПДВ) плаћа се порез применом одредаба Закона о порезима на имовину (код преноса без накнаде – порез на наслеђе и поклон, код преноса уз накнаду – порез на пренос апсолутних права).

2. Порез на пренос апсолутних права на основу куповине правног лица у стечају

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-01926/2005-04 од 4.10.2005. год.)

Одредбом члана 23. тачка 3) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Према одредби члана 24. тачка 2) Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације и стечаја.

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

Сагласно Закону о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 125/04):

- ортаци, чланови и акционари привредног друштва дужни су да уложе своје уговорене улоге у имовину друштва у складу са Законом о привредним друштвима, оснивачким актом, уговором или другим актом друштва (члан 13. став 1. Закона);

- на основу улога ортаци, односно чланови друштва, стичу удео у друштву, а акционари акције друштва (члан 13. став 2. Закона);

- када је предмет улога својина, сви унети улози у имовину привредног друштва својина су друштва и не могу бити коришћени од ортака, чланова и акционара као њихова лична имовина (члан 13. став 6. Закона).

Дакле, улагањем улога у привредно друштво лице–улагач губи право на улог (које стиче привредно друштво), али у обиму свог улога стиче "својину над друштвом", односно акције или уделе.

Разликовање својинског режима над привредним друштвом и својинског режима унутар привредног друштва подразумева и различита правна дејства која настају преносом удела од оних која настају продајом имовине или дела имовине привредног друштва. Наиме, на пренос уз накнаду права својине на акцијама, као и на пренос целокупне имовине правног лица у случају његовог стечаја плаћа се порез на пренос апсолутних права, ако конкретан пренос не подлеже обавези плаћања пореза на додату вредност.

Зависно од врсте права која су била предмет преноса (на којима је дошло до промене титулара) прописана је различита висина пореске стопе на пренос апсолутних права: када су предмет продаје акције у привредном друштву, порез се плаћа по стопи од 0,3%; када је предмет продаје целокупна имовина правног лица порез се плаћа по стопи од 5%, односно када су у питању делови имовине правног лица–преносиоца права, који су предмет опорезивања према одредби члана 23. Закона, порез се утврђује применом пореске стопе прописане одредбом члана 30. Закона – чија висина зависи од врсте предмета опорезивања.

Одредбом члана 25. став 5. Закона прописано је да у случају из члана 24. тач. 1), 2) и 3) Закона обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице на које се преноси апсолутно право.

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

3. Порески третман преноса права својине на земљишту и грађевинском објекту – штали за узгој свиња

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01745/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Сагласно одредби члана 23. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на непокретностима, у конкретном случају на земљишту и на грађевинском објекту – штали за узгој свиња, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Сагласно члану 30. тач. 1а) и 2) Закона, стопе пореза на пренос апсолутних права су пропорционалне и за пренос апсолутних права на непокретностима пореска стопа је 5%, изузев за пренос права на пољопривредном и шумском земљишту за који је прописана пореска стопа 2,5%.

Према члану 67. став 1. Закона о планирању и изградњи ("Сл. гласник РС", бр. 47/03), грађевинским земљиштем сматра се земљиште на којем су изграђени објекти и земљиште које служи редовној употреби тих објеката, као и земљиште које је, у складу са Законом, одговарајућим планским актом предвиђено за изградњу и коришћење објеката. Према члану 2. став 1. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, објекат јесте грађевина која представља физичку, техничко-технолошку или биотехничку целину са свим

инсталацијама, постројењима и опремом, односно саме инсталације, постројења и опрема која се уграђује у објекат или самостално изводи (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, унутрашња и спољна мрежа и инсталације, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, јавне зелене површине, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

С тим у вези, на пренос права својине на грађевинском објекту – штали за узгој свиња и земљишту на ком је изграђен тај грађевински објекат, као и на земљишту које је неопходно за редовну употребу тог грађевинског објекта порез на пренос апсолутних права се плаћа по стопи од 5%.

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

4. Порез по основу физичке деобе заједничке имовине стечене у браку

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-02108/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права из чл. 23. и 24. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 135/04), на које се не плаћа порез на додатну вредност (чл. 23-24а Закона).

Сагласно томе, да би се опорезовао пренос апсолутних права по Закону о порезима на имовину, услови су да се на тај пренос не плаћа порез на додатну вредност и да је пренос извршен уз накнаду.

У случају кад суд утврди заједничко стицање имовине у браку, односно кад странке поравнањем закљученим пред судом

изразе сагласност да имовина која је предмет поравнања представља заједничку брачну тековину и изврше њену поделу, физичка деоба заједнички стечених апсолутних права из чл. 23. и 24. Закона не представља промет, што значи да се у том случају порез на пренос апсолутних права не плаћа, уколико странке пруже доказ пореском органу да је имовина која се дели заједнички стечена у брачној заједници.

Уколико се не ради о физичкој деоби заједнички стечене имовине, него се врши пренос уз накнаду апсолутних права из чл. 23. и 24. Закона, порез на пренос апсолутних права се плаћа, па и у случају када су уговорне стране између којих се пренос врши лица између којих је брак разведен.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, цени чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе.

5. Постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права по правном послу названом "уговор о уступању уговора"

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02404/2005-04 од 27.9.2005. год.)

Према одредби члана 23. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона о порезима на имовину, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Дакле, код сваког преноса права својине на непокретности уз накнаду на који се не плаћа порез на додату вредност плаћа се

порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

У случају кад два лица (продавац и купац) закључе уговор о купопродаји по основу кога продавац преноси купцу право својине на непокретности, порез на пренос апсолутних права се плаћа (ако се на конкретан пренос не плаћа ПДВ у складу са прописима којима се уређује ПДВ, а за који Законом није прописано право на пореско ослобођење).

Са становишта постојања пореске обавезе на пренос апсолутних права по правном послу названом "уговор о уступању уговора" (на који се не плаћа ПДВ у складу с прописима којима се уређује ПДВ) релевантно је да ли је извршен пренос уз накнаду апсолутних права из чл. 23. или 24. Закона о порезима на имовину и од ког лица пријемник, као нови субјект, изводи право својине, а не назив који су уговорне стране дале правном послу.

У том смислу, ако из права и обавеза које су уговорне стране засновале уговором о уступању уговора произилази да пријемник из тог уговора право својине на непокретности изводи из права својине уступиоца (уступиоцу исплаћује купопродајну цену, уступилац му даје *clausulu intabulandi* за укњижбу права својине у прописаним јавним књигама о евиденцији непокретности, право својине које стиче зависно је од квалитета уступиоца ...), порез на пренос апсолутних права се плаћа, независно од чињенице да у конкретном случају висина купопродајне цене коју пријемник плаћа уступиоцу одговара висини купопродајне цене по којој је уступилац стекао то право, односно да ли је уступилац извршио предају непокретности пријемнику или је то, у уступичево име и за уступичев рачун, учинило лице од кога је конкретну непокретност стекао уступилац.

У сваком конкретном случају порески орган на основу пружених доказа цени чињенице од утицаја на пореску обавезу,

што подразумева и да ли је извршен пренос права својине на непокретности уз накнаду, да ли се на конкретан пренос (ако је извршен) плаћа ПДВ, односно од ког лица пријемник као "крајњи" стицалац права својине извлачи то право.

6. Порески третман преноса права својине на непокретности уз накнаду у одређеној количини бетонског гвожђа, као и купопродаје непокретности као будуће ствари на основу "уговора о уступању уговора"

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02409/2005-04 од 26.9.2005. год.)

Према одредби члана 23. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона о порезима на имовину, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Дакле, код сваког преноса права својине на непокретности уз накнаду на који се не плаћа порез на додату вредност плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

1. У случају кад два лица (продавац и купац) закључе уговор о купопродаји по основу кога продавац преноси купцу право својине на непокретности, порез на пренос апсолутних права се плаћа (ако се на конкретан пренос не плаћа ПДВ у складу с прописима којима се уређује ПДВ), независно од тога што се накнада за пренос права даје у уговореној количини бетонског гвожђа која одговара купопродајној цени.

2. Правна природа уговора, па и уговора о уступању, не одређује се према називу који су уговорне стране дале том правном послу, већ према правима и обавезама уговорних страна који се тим правним послом заснивају.

Када друго лице (купац по уговору о купопродаји – уступилац) уговором названим Уговор о уступању уговора "уступа уговор" о купопродаји конкретне непокретности трећем лицу (пријемнику), при чему се пријемник обавезује да новчану накнаду за уступање (у висини купопродајне цене по уговору о купопродаји) у потпуности исплати уступилоцу, те да уступилац даје пријемнику *clausulu intabulandi* за укњижбу права својине (коју укњижбу пријемник може извршити по извршењу обавеза уступилоца према продавцу у односу на уговорену купопродајну цену), а пристанак "прве" уговорне стране (продавца) није дат у форми у закону прописаној за уступљени уговор (члан 145. став 3. Закона о облигационим односима), са порескоправног становишта сматрамо да овакав уговор има карактер уговора о преносу права својине на непокретности уз накнаду са уступилоца на пријемника, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Када се ради о уговору о купопродаји непокретности као будуће ствари (ствари која у моменту закључења уговора не постоји), са становишта настанка пореске обавезе на пренос апсолутних права ирелевантно је да ли је продавац непокретност предао купцу, а купац–уступилац пријемнику из уговора о уступању, или је продавац ту непокретност у име и за рачун купца предао непосредно пријемнику.

У сваком конкретном случају порески орган на основу пружених доказа цени чињенице од утицаја на пореску обавезу, што подразумева и да ли је предмет преноса непокретност као будућа ствар, ко је преносилац права на непокретности уз накнаду (што значи и обвезник пореза по овом основу), односно од ког

лица пријемник као "крајњи" стицалац права својине извлачи то право.

7. Обвезник пореза на пренос апсолутних права код принудне продаје акција несагласних акционара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00402/2005-04 од 21.9.2005. год.)

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона (члан 25. став 1. Закона).

У случају из члана 24. тач. 1), 2) и 3) Закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице на које се преноси апсолутно право. Према одредби члана 24. тачка 1) Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

Према одредби члана 447. став 1. Закона о привредним друштвима ("Сл. гласник РС", бр. 125/04), лице које у поступку преузимања јавном понудом откупи најмање 95% акција циљног друштва, у складу са законом којим се уређује тржиште хартија од вредности, у односу на укупан број акција има право да купи и акције на које се јавна понуда односила од акционара који нису прихватили продају акција по тој понуди (несагласни акционар), под условима из јавне понуде. Ако акционар из става 1. не прими одговор о прихватању захтева за принудну продају у року од 30 дана од дана подношења тог захтева, има право да циљном друштву пошаље обавештење о откупу акција несагласног акционара и да том друштву уплати накнаду или преда друге облике имовине из тог захтева, уз овлашћење да ту накнаду или облике имовине уступи несагласном акционару (члан 447. став 5. Закона).

Дакле, код принудне продаје акција несагласних акционара лицу које је у поступку преузимања јавном понудом откупило најмање 95% акција циљног друштва, у складу са законом којим се уређује тржиште хартија од вредности, у односу на укупан број акција, основ преноса није правоснажна судска одлука или други акт државног органа. Према томе, обвезник пореза у конкретном случају је преносилац права.

8. Упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама на основу доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно порезу на наслеђе и поклон

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00369/2005-04 од 16.9.2005. год.)

Према одредби члана 38а Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) 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 томе, када постоји пореска обавеза на пренос апсолутних права, односно пореза на наслеђе и поклон, по њеном плаћању надлежни порески орган издаје одговарајући доказ, без кога се не може вршити упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама. Такође, уколико конкретан пренос права на непокретности не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, односно пореза на наслеђе и поклон (нпр. ако се, у складу са Законом, оствари право на пореско ослобођење), надлежни порески орган издаје одговарајући доказ, без кога се не може вршити упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама.

Имајући у виду да се порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос права из чл. 23. и 24. Закона уз накнаду на који се не плаћа порез на додату вредност, да у захтеву није конкретизовано о којој је непокретности реч тј. шта непокретност која се назива пасаж у суштини представља (грађевинско земљиште, заједничке просторије стамбене зграде ...), када је пренос извршен, ако је извршен након 1. јануара 2005. године да ли је преносилац обвезник пореза на додату вредност и др, Министарство није у могућности да мишљење по постављеном захтеву.

9. Обвезник пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на употребљаваном моторном возилу између физичких лица која нису обвезници ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00358/2005-04 од 9.9.2005. год.)

Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Одредбом члана 36. ст. 1. и 3. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, осим у случају из члана 39а Закона.

У случају преноса права својине на употребљаваном моторном возилу – пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији обвезник има пребивалиште, односно седиште, а ако обвезник нема пребивалиште или седиште у Републици, при-

јава се подноси пореском органу у општини у којој стицалац права има пребивалиште, односно седиште.

Према томе, код преноса права својине на употребљаваном моторном возилу између физичких лица која нису обвезници пореза на додату вредност, продавац је обвезник пореза на пренос апсолутних права (а не купац, па ни у случају кад пореском органу он достави доказ о купопродаји моторног возила). Пријава (са тачним подацима и одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе) подноси се пореском органу у општини на чијој територији продавац има пребивалиште, а ако обвезник нема пребивалиште у Републици – пореском органу у општини у којој купац као стицалац права има пребивалиште.

С обзиром да се пореска обавеза утврђује обвезнику пореза, што значи и када то лице не поднесе пореску пријаву, па порески орган решење доноси на основу процене пореске основице (у смислу члана 55. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији), порески орган мора располагати доказима на којима заснива решење, што значи и доказом којим ће идентификовати пореског обвезника.

Службено лице у пореском органу које води поступак одредиће доказна средства која ће употребити у конкретном случају.

10. Порески третман развргнућа имовинске заједнице између сувласника непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00371/2005-04 од 5.9.2005. год.)

Према одредби члана 23. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Одредбом члана 24а Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу Закона о порезима на имовину, не сматра пренос апсолутног права на који се плаћа ПДВ, у складу са законом којим се уређује ПДВ.

Наиме, у Републици Србији је од 1. јануара 2005. године у примени Закон о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04 и 61/05) којим је као предмет опорезивања прописан први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

Дакле, на пренос права својине на непокретности уз накнаду на који се не плаћа ПДВ плаћа се порез на пренос апсолутних права (осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење).

У том смислу, када власник земљишта на кога гласи инвестиционо-техничка документација врши изградњу објекта, а друга уговорна страна се појављује као финансијер, односно као суфинансијер извесних радова на изградњи те непокретности по ком основу ће остварити право својине на делу изграђене непокретности, уговор којим се регулишу међусобна права и обавезе тих уговорних страна у вези финансирања конкретне изградње има карактер акта о преносу апсолутних права уз накнаду, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа (уколико се на конкретан пренос не плаћа ПДВ).

Међутим, не сматра се прометом и не плаћа се порез на пренос апсолутних права када сувласници земљишта на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу врше изградњу објекта и финансирају је у сразмери са идеалним делом својине на земљишту, у ком идеалном делу стичу сувојину на изграђеном објекту.

Такође, када се врши развргнуће имовинске заједнице између сувласника утврђивањем својине на реалним деловима у

сразмери са идеалним сувласничким деловима, порез на пренос апсолутних права се не плаћа. Међутим, ако се врши развргнуће имовинске заједнице између сувласника изграђене непокретности физичком деобом која није у сразмери са идеалним сувласничким деловима, на разлику између права стечених физичком деобом и идеалног сувласничког дела плаћа се порез на пренос апсолутних права, уколико се у конкретном случају не плаћа ПДВ.

Пореске чињенице надлежни порески орган утврђује према њиховој економској суштини, што значи и на околност да ли је у конкретном случају реч о развргнућу имовинске заједнице између сувласника непокретности (у сразмери, односно несразмери са идеалним сувласничким деловима), или о преносу апсолутних права са лица које је било власник земљишта и носилац инвестиционо-техничке документације за изградњу на друго лице (имајући у виду, пре свега, када је изградња фактички започета, када је извршен пренос права сувојине на земљишту, односно када је и којим лицима издата инвестиционо-техничка документација).

11. Порески третман преноса права својине на непокретности по основу судске одлуке, као и преноса права на непокретности (целој или делу) другом лицу уместо враћања зајма у новцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02297/2005-04 од 1.9.2005. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), у вези са одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 135/04), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Преносом уз накнаду, у смислу Закона о порезима на имовину, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа ПДВ, у складу са законом којим се уређује ПДВ (члан 24а Закона).

Дакле, на пренос права својине на непокретности уз накнаду, односно на стицање права својине на непокретности по основу судске одлуке, на који се не плаћа порез на додату вредност (нпр. непокретност изграђена до 31.12.2004. године), порез на пренос апсолутних права се плаћа, што подразумева и када је основ стицања права поравнање сачињено пред судом (осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење).

Када је између два лица закључен уговор о зајму новца, при чему је изричитим одредбама уговора исказана воља уговорних страна да обавеза враћања новца престаје ако зајмопримац пренесе у својину зајмодавцу право својине на делу уговором одређеног објекта сразмеран позајмљеној суми новца, реч је о уговореној замени испуњења (члан 308. Закона о облигационим односима), а не о суфинансирању заједничке градње (где сувласници земљишта на коме се врши изградња и на која (сва та лица) гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу, финансирају изградњу у сразмери са идеалним делом својине на земљишту и потом стичу идеални део својине на одговарајућем сразмерном делу новоизграђеног објекта)

У том смислу, када ималац права својине на непокретности преноси то право на (целој или делу) непокретности другом лицу, уместо враћања зајма у новцу (који он дугује) стицаоцу права на непокретности, плаћа се порез. Облик пореза који се у конкретном случају плаћа зависи од чињенице да ли је конкретан пренос опорезив по закону којим се уређује ПДВ – у ком случају се плаћа ПДВ, а уколико се тај порез не плаћа – плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган (што у конкретном случају, између осталог, подразумева и

утврђивање које лице је преносилац права на делу објекта: физичко лице или правно лице; када је објекат чији се део преноси изграђен: пре или после 1. јануара 2005. године; да ли је конкретна непокретност једном или више пута била предмет преноса).

Напомињемо да се правна идентификација субјекта својине на новоизграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација.

2. Према одредби члана 27. ст. 1. до 3. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена ниже од тржишне, има право да у року од 20 дана од дана пријема пореске пријаве, поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року од 20 дана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Дакле, када постоји пореска обавеза на пренос апсолутних права на непокретности, надлежни порески орган овлашћен је и обавезан да утврди пореску основицу у складу са одредбом члана 27. Закона, независно од чињенице да ли је у конкретном случају у судском поступку вршено вештачење ради утврђивања вредности конкретне имовине.

3. Према одредби члана 10. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје даном стицања права, односно даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе или даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према томе, настанком првог од наведених момената (даном стицања права, даном почетка коришћења ...) настаје и пореска обавеза на имовину.

12. Пореска обавеза преминулог лица, као и порески третман имовине која је предмет уговора о доживотном издржавању

(Мишљење Министарства финансија, бр. 464-08-00092/2005-04 од 26.8.2005. год.)

1. Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

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

Дакле, купац који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права је солидарни јемац за плаћање тог пореза. Солидарно јемство значи да порески орган може по свом избору захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца односно преносиоца тог права.

Према томе, у конкретном случају по уговору о купопродаји непокретности порески обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац – сестра (док је купац солидарни јемац за измирење те обавезе). Сходно томе, решењем се пореска обавеза утврђује продавцу као обвезнику.

2. Одредбом члана 22. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02 ... и 61/05) прописано је да пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства. Ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, оставиочева пореска обавеза се отписује.

Одредбом члана 1. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању ("Сл. гласник РС", бр. 46/95 и 101/03) прописано је да се наслеђује заоставштина коју чине сва наслеђивању подобна права која су

оставиоцу припадала у тренутку смрти. Имовина која је предмет уговора о доживотном издржавању не улази у заоставштину примаоца издржавања (члана 195. став 1. Закона).

Дакле, ако је по настанку пореске обавезе обвезник умро, обвезникову пореску обавезу испуњавају његови наследници. С обзиром да је право на имовину покојне сестре стечено на основу уговора о доживотном издржавању (као теретног правног посла), а не на основу наслеђивања (у конкретном случају није ни било расправљања заоставштине с обзиром да је сестра свом својом имовином располагала уговором о доживотном издржавању), у конкретном случају брат није ни оглашен за наследника, па, с тим у вези, није ни у обавези да испуни (примарну) пореску обавезу покојне сестре по уговору о купопродаји.

То значи да порески орган у конкретном случају може захтевати да (примарну) пореску обавезу измири купац као солидарни јемац.

Напомињемо да је чланом 31. став 2. тачка 5) Закона о пореском поступку и пореској администрацији уређена секундарна пореска обавеза као законска одговорност лица које је примило новчана средства, ствари или права из имовине пореског обвезника путем трансакције без накнаде или уз накнаду која је нижа од цене која би се могла постићи на тржишту, у периоду од три године пре доспелости пореске обавезе која није плаћена за пореског обвезника – за износ неплаћеног пореза, а највише до вредности примљене имовине, умањене за износ који је то лице за њу платило.

Секундарном пореском обавезом ствара се додатно обезбеђење да ће примарна пореска обавеза (у конкретном случају солидарног јемца) бити намирена, ако ни принудна наплата из његове имовине не обезбеди реализацију пореског потраживања.

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе конкретног лица као обвезника у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман камате на орочена динарска средства с валутном клаузулом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00166/2005-04 од 12.10.2005. год.)

Одредбом члана 65. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се не плаћа порез на приходе од капитала на камату на динарска средства по основу штедње.

Наведена законска одредба подразумева да се порез на приходе од камате не плаћа на камату на сва динарска средства по основу штедње код банака, што значи, како на динарску штедњу по виђењу, тако и на орочену динарску штедњу.

Сходно томе, сматрамо да се наведено пореско ослобођење односи и на посебан вид орочене штедње - динарску штедњу с валутном клаузулом.

2. Порески третман средстава за личне потребе која се обезбеђују физичком лицу – кориснику смештаја у установи социјалне заштите

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00158/2005-04 од 30.9.2005. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 5) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04 - даље: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу материјалног обезбеђења у складу са законом.

Под материјалним обезбеђењем, у смислу наведене одредбе Закона, подразумевају се примања која физичко лице остварује по основу права из социјалне заштите и обезбеђивања социјалне сигурности, у складу са чланом 9. Закона о социјалној заштити и обезбеђивању социјалне сигурности грађана ("Сл. гласник РС", бр. 36/91 ... и 84/04).

У оквиру обезбеђивања права утврђених наведеним законом, као један од облика давања у остваривању права социјалне заштите и обезбеђивања социјалне сигурности грађана, утврђено је право на обезбеђење средстава за личне потребе лица – корисника смештаја у установи социјалне заштите које се остварује у складу са чланом 47. Закона о социјалној заштити и обезбеђивању социјалне сигурности грађана и Правилником о учешћу сродника у издржавању корисника права у социјалној заштити ("Сл. гласник РС", бр. 36/93 ... и 100/04).

Сагласно наведеном, сматрамо да примања по основу средстава за личне потребе која физичко лице – корисник смештаја у установи социјалне заштите остварује као један од облика давања у остваривању права социјалне заштите и обезбеђивања социјалне сигурности грађана у складу с наведеним законом и подзаконским

актима донетим у складу с тим законом, не подлежу опорезивању порезом на доходак грађана.

3. Порески третман отпремнине код опорезивања прихода годишњим порезом на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00647/2005-04 од 7.9.2005. год.)

Одредбама члана 9. став 1. тачка 19) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04) прописано је изузимање од опорезивања за отпремнине, односно новчане накнаде које се исплаћују запосленом за чијим радом је престала потреба у складу са законом који уређује радне односе – до износа који је утврђен тим законом.

У случају кад запосленом престаје радни однос отказом уговора о раду услед технолошких, економских или организационих промена или смањења обима посла, неопорезиви износ отпремнине је износ у висини која је утврђена Законом о раду (као најниже право запосленог), сагласно члану 9. став 1. тачка 19) Закона.

На износ отпремнине, односно новчане накнаде која се запосленом исплаћује изнад прописаног неопорезивог износа из члана 9. став 1. тачка 19) Закона, плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе по члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

За новчану накнаду, односно отпремнину коју запосленом исплаћује послодавац по основу споразумног престанка радног односа Законом није прописано изузимање од плаћања пореза на доходак грађана. Таква исплата има карактер другог примања запосленог које чини зараду запосленог и примање по том основу подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зараде, сагласно члану 13, 14. и 16. Закона.

Имајући у виду наведено, зараде, као и други приходи који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана приликом њиховог остваривања (умањени за плаћени порез и доприносе, ако се плаћају), ако заједно с приходима по другим основама који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на износ изнад неопорезивог износа), као додатног пореза, по стопи од 10%, у складу с одредбама члана 87. и 89. Закона.

4. Порески третман накнаде штете због изгубљене зараде досуђене судском пресудом

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-00142/2005-04 од 5.9.2005. год.)

Чланом 9. став 1. тачка 8) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04 – даље: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изосталу зараду (плату).

Како наведеном законском одредбом накнада за изосталу зараду није изузета од плаћања пореза на доходак грађана, по нашем мишљењу таква накнада штете, досуђена правоснажном судском одлуком, по основу изостале (изгубљене) зараде коју би запослени (коме је незаконитом одлуком послодавца, укинутом правоснажном судском пресудом, престао радни однос) остварио да је за спорни период, за који је досуђена накнада штете, радио код тог послодавца и остваривао права из радног односа, опорезује се порезом на доходак грађана на зараде, сагласно чл. 13. до 18. Закона.

Законска затезна камата коју поред накнаде за изосталу зараду, у наведеном случају, оствари запослени у судском спору из

радног односа, а која у својој суштини превасходно представља накнаду штете у смислу чл. 277. и 278. Закона о облигационим односима ("Сл. лист СФРЈ", бр. 29/78 ... и 57/89 и "Сл. лист СРЈ", бр. 31/93 ... и 44/99), по нашем мишљењу, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана, сагласно члану 9. став 1. тачка 8) Закона.

Чланом 13. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 61/05) прописано је 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.

С обзиром да основицу доприноса за обавезно социјално осигурање за запослене и за послодавце чини зарада у смислу закона који уређује радне односе, то се, са становишта обавезе плаћања доприноса, као претходно поставља питање да ли накнада штете по основу изгубљене зараде, досуђена правоснажном судском одлуком, представља зараду у смислу Закона о раду. Како је тумачење одредаба Закона о раду у надлежности Министарства рада, запошљавања и социјалне политике, потребно је обратити се том министарству, као ресорно надлежном, за давање одговора по предметном питању.

5. Порески третман трошкова ПТТ, електричне енергије, комуналних и сличних трошкова који настају приликом коришћења непокретности – стана по основу уговора о закупу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00143/2005-04 од 25.8.2005. год.)

Сагласно одредбама члана 66. став 1. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04) приходи од непокретности сматрају се приходи које обвезник ост-

вари издавањем у закуп или подзакуп непокретности, а нарочито: земљишта, стамбених и пословних зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража.

Сагласно томе, трошкови ПТТ, електричне енергије, комунални и слични трошкови који настају од стране закупца у току коришћења непокретности – стана по основу уговора о закупу, а које купац плаћа директно јавним, односно јавно-комуналним предузећима на основу испостављених рачуна који гласе на име закупаца, односно власника непокретности, по нашем мишљењу, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана на приходе од непокретности.

6. Порески третман накнаде за рад рецензената технолошког развоја и чланова експертских комисија Министарства науке и заштите животне средине на пројекту за чије се остваривање средства обезбеђују из буџета Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01331/2005-04 од 15.8.2005. год.)

Правна природа и економска суштина прихода физичких лица опредељује и порески третман тих прихода.

Према томе, порески третман накнаде за рад рецензената технолошког развоја по основу уговора о исплати накнаде рецензентима на оцени пријављених пројеката у оквиру програма истраживања у области технолошког развоја у 2005. години, односно накнаде за рад чланова експертских комисија по основу уговора о исплати накнаде именованим члановима експертских комисија из области основних истраживања, закључених између Министарства и научноистраживачких организација као реализатора истраживања (да ли је то зарада или ауторски хонорар), за-

виси од правне природе и економске суштине те накнаде, према закљученом уговору, односно Закону о научноистраживачкој делатности и другим прописима на основу којих је уговор закључен.

Указујемо да се, према одредби члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/02 ... и 61/05), пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини, те да у случају када се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао. Истовремено, прописано је и да ће у случају када су на прописима супротан начин остварени приходи, Пореска управа утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.

7. Порески третман отпремнине, односно једнократне новчане накнаде која се исплаћује лицима старијим од 50 година живота којима престаје радни однос

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-02090/2005-04 од 22.7.2005. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 20) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04 - даље: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу једнократне новчане накнаде која се исплаћује лицу коме престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечај и ликвидацију, у складу са Одлуком о утврђивању Социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације ("Сл. гласник РС", бр. 12/2002) – до износа утврђеног тим про-

грамом, а за лица старија од 50 година живота – без ограничења износа.

Према томе, за лица старија од 50 година живота неопорезив је укупан износ једнократне новчане накнаде само уколико је та једнократна новчана накнада исплаћена као право по Социјалном програму, у складу с општим актима послодавца (може бити већи од износа утврђеног Социјалним програмом), сагласно члану 9. став 1. тачка 20) Закона.

По питању да ли се у конкретном случају ради о остваривању права запосленог на исплату једнократне новчане накнаде по Социјалном програму, за давање мишљења надлежно је Министарство рада, запошљавања и социјалне политике.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Порески третман регистрованог оружја у власништву војног пензионера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00410/2005-04 од 27.9.2005. год.)

1. Према одредби члана 24. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02, 43/04 и 132/04) порез на регистровано оружје плаћа се на регистровано оружје за које је издато одобрење за држање оружја: аутоматску и полуаутоматску пушку, односно на оружје за које је издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова, а највише на једно од добијених оружја за које је прописана најнижа висина пореза. Ова одредба примењује се од 1. јануара 2003. године (члан 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара, "Сл. гласник РС", бр. 80/02).

Дакле, када је регистровано оружје предмет опорезивања у смислу члана 24. Закона, право на ослобођење од плаћања пореза применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је на једно од добијених оружја (за које је прописана најнижа висина пореза) од Војске Југославије или од Министарства унутрашњих послова – које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију.

У потврди која је достављена уз захтев за мишљење наводи се следеће: "Именовани је наведени пиштољ набавио у организацији војске где је и регистрован за потребе обављања посла као службено оружје, непрекидно од 1980. године". Према томе, из потврде не следи да је наведено оружје добијено као награда или приликом одласка у пензију.

С тим у вези, ако се пружи доказ да је регистровано оружје из члана 24. Закона добијено као награда или приликом одласка у пензију, порез на регистровано оружје се не плаћа (највише на једно регистровано оружје за које је прописана најнижа висина пореза). У противном, порез на регистровано оружје се плаћа.

У сваком конкретном случају, на основу одговарајућег доказа о основу за стицање оружја, порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона.

2. Ако је конкретно оружје добијено као награда или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова власник нема право на повраћај утврђеног и плаћеног пореза до 1. јануара 2003. године, с обзиром да до тог датума није било прописано, односно није било у примени пореско ослобођење на то оружје.

Такође, ако је конкретно оружје добијено као награда или приликом одласка у пензију од Војске Југославије или

Министарства унутрашњих послова власник нема право на повраћај утврђеног и плаћеног пореза после 1. јануара 2003. године, ако право на пореско ослобођење није остварено у складу са Законом.

2. Порески третман старог оружја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00387/2005-04 од 26.8.2005. год.)

Одредбом члана 24. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02, 43/04 и 132/04) прописано је да се порез на регистровано оружје за које је издато одбрење за држање оружја плаћа у годишњем износу, и то за:

- аутоматску пушку 5.400 динара;
- полуаутоматску пушку 2.160 динара.

Порез на оружје за које је издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност плаћа се у годишњем износу, и то за:

- оружје за које је издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност 1.460 динара;
- оружје за које је издата дозвола за ношење оружја за личну безбедност 7.300 динара (члан 24. став 2. Закона).

Оружје за личну безбедност чине пиштољи и револвери из члана 2. став 2. тачка 1) Закона о оружју и муницији (ватрено оружје које избацује пројектил потиском барутних или других гасова насталих као производ сагоревања погонске енергије), калибра 5,6мм и већег калибра (члан 3. тачка 1) Закона о оружју и муницији - "Сл. гласник РС", бр. 9/92 ... и 39/03).

Старо оружје чине пушке, револвери, сабље, мачеви и друго оружје које више није у употреби, а има историјску или уметничку вредност (члан 3. тачка 5) Закона о оружју и муницији).

Дакле, оружје које има карактер старог оружја у смислу члана 3. тачка 5) Закона о оружју и муницији није предмет опорезивања порезом на регистровано оружје. Међутим, ако оружје има карактер оружја за личну безбедност (пиштољи и револвери из члана 2. став 2. тачка 1) Закона о оружју и муницији), порез на регистровано оружје се плаћа, независно од његове старости.

Порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које му доставља републички орган управе задужен за унутрашње послове који је издао оружни лист за држање и ношење оружја за личну безбедност, оружни лист за држање и ношење оружја односно дозволу за ношење оружја за личну безбедност (члан 26. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара).

Према томе, надлежни орган унутрашњих послова може да реши евентуалне нејасноће у вези врсте конкретног оружја.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за оснивача предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00124/2005-04 од 26.8.2005. год.)

Одредбом члана 6. тачка 15) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је да је оснивач, односно члан привредног друштва осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновало радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава.

Према томе, оснивач, односно члан привредног друштва обвезник је плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу рада, независно од чињенице да ли је са привредним

друштвом чији је оснивач, односно члан засновао радни однос, уколико обавља послове и овлашћења која се сматрају радом у смислу члана 6. тачка 15) Закона.

ТАКСЕ

1. Да ли општина за поверене послове може да пропише накнаду материјалних трошкова за управне и друге радње код општинске управе?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 434-02-00050/2005-04 од 3.10.2005. год.)

Одредбом члана 113. став 3. Устава Републике Србије ("Сл. гласник РС", бр. 1/90) прописано је да Република Србија може законом поверити вршење појединих послова одређеној општини и пренети јој средства за те послове.

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03, 51/03, 53/04, 42/05 и 61/05) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама овог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део овог закона.

Дакле, када Република повери посао јединици локалне самоуправе, у складу с наведеном одредбом члана 113. Устава, обезбеђује и средства за вршење тих послова, уступањем

одређених јавних прихода, те сматрамо да нема основа да скупштина општине за поверене послове пропише и "накнаду материјалних трошкова за управне и друге радње код општинске управе".

2. Да ли се плаћа такса за захтев за контролу техничке исправности и евиденције за долазак и пролазак бродова унутрашње пловидбе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00502/2005-04 од 30.9.2005. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03 ... и 61/05) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама овог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део овог закона.

Одредбом члана 19. тачка 1) Закона о републичким административним таксама прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Према мишљењу Министарства за капиталне инвестиције број: 342-01-134/2005-15 од 23.9.2005. године: "Евиденција доласка и одласка и контрола техничке исправности бродова унутрашње пловидбе (путничких бродова, пловила без пропулзије и са пропулзијом, односно бродова који превозе путнике кроз гранични прелаз) врши се по службеној дужности".

С тим у вези, за захтев за контролу техничке исправности и евиденције за долазак и пролазак бродова унутрашње пловидбе републичка административна такса се не плаћа.

3. Таксене обавезе која се односе на царинске послове

(Мишљење Министарства финансија, бр. 06-00-00380/2005-04 од 23.9.2005. год.)

1. Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03 ... и 61/05) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама тог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

За царинску исправу која се користи за пријављивање робе и за спровођење мера царинског надзора над робом плаћа се републичка административна такса у износу од 250 динара (Тарифни број 71). Под исправама из овог тарифног броја сматрају се Царинска исправа за пријављивање робе (Сажета декларација) и Јединствена царинска исправа (ЈЦИ) - став 1. Напомене уз Тарифни број 71.

За поступак по Јединственој царинској исправи по којој се врши царињење робе која се извози, односно увози плаћа се такса према маси односно запремини робе, у складу са одредбом Тарифног броја 75. Тарифе републичких административних такси.

Према одредби члана 33. Закона, за списе и радње у надлежности органа Републике, који су предмет таксене обавезе по одредбама Закона о републичким административним таксама, не плаћа се административна такса по одредбама Закона о савезним административним таксама ("Сл. лист СРЈ", бр. 81/94 ... и 71/2001).

Према одредби члана 4. став 2. Закона о министарствима ("Сл. гласник РС", бр. 19/04 и 84/04), Управа царина, као орган управе у саставу Министарства финансија, обавља послове државне управе и стручне послове који се односе на: царињење

робе, царински надзор и друге послове контроле путника и промета робе и услуга са иностранством, као и друге послове одређене законом.

С тим у вези, за списе и радње из надлежности Управе царина, као органа управе који је у саставу Министарства финансија Републике Србије, плаћају се републичке административне таксе у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, а не таксе по одредбама Закона о савезним административним таксама.

2. Одредбом члана 23. тачка 2) подтачка (1) Закона о јавним приходима и јавним расходима ("Сл. гласник РС", бр. 76/91 ... и 135/04) прописано је да за финансирање јавних расхода буџету Републике Србије припадају приходи од републичких административних такси.

Према томе, приходи од републичких административних такси јесу приходи буџета Републике Србије.

4. Да ли се плаћа републичка административна такса за:

- 1) исправе за упис деце у предшколску установу;**
- 2) списе и радње у поступку одређивања личног имена;**
- 3) исправе које се подnose уз захтев за упис у студентске и ученичке домове;**
- 4) списе и радње ради остваривања права на повластицу код регистрације моторног возила када је подносилац захтева инвалидно лице;**
- 5) оверу потписа код полутабака?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-41/2005-04 од 7.9.2005. год.)

1) Одредбом члана 19. тач. 6. и 7) Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03, 51/03,

53/04, 42/05 и 61/05) прописано је да се не плаћа такса за списе и радње за остваривање права из социјалног осигурања, друштвене бригае о деци, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно за списе и радње у вези са школовањем ученика и студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

У складу са Законом о класификацији делатности и регистру јединица разврставања ("Сл. гласник РС", бр. 31/96 ... 74/99) делатност дечјих вртића сврстана је у групу 85321 Установе за дневни боравак деце и обухвата целодневну бригу о деци. Према члану 29. став 1. тачка 1) Закона о основама система образовања и васпитања ("Сл. гласник РС", бр. 62/03 ... 62/04), предшколска установа (дечји вртић) обавља делатност образовања и васпитања у предшколском васпитању и образовању.

С тим у вези, сматрамо да се приликом прибављања исправа за упис деце у предшколску установу (дечји вртић) републичка административна такса не плаћа.

2) Одредбом члана 19. тачка 4) Закона прописано је да се не плаћа такса за пријаве за упис у матичне књиге.

Према томе, за пријаву за упис у матичне књиге, па ни пријаву личног имена за ту сврху, републичка административна такса се не плаћа. Међутим, списи и радње органа из члана 2. Закона – издавање исправа у поступку одређивања личног имена нису ослобођени плаћања републичке административне таксе, што значи да се за списе и радње код органа из члана 2. Закона у вези са издавањем ових исправа плаћа републичка административна такса.

3) Одредбом члана 19. тачка 7) Закона о републичким административним таксама прописано је да се не плаћа такса за списе и радње у вези са школовањем ученика и студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о ученичком и студентском стандарду ("Сл. гласник РС", бр. 81/92 ... и 48/94) прописано је да је ученички и студентски стандард организована делатност којом се стварају материјални и други услови за стицање образовања, ради обезбеђења кадровских потреба друштва. Чланом 2. тачка 1) и одредбом члана 3. тачка 2) Закона прописано је да ученик има право на смештај и исхрану у установи за смештај и исхрану ученика, односно да студент има право на смештај у установи за смештај студената.

С тим у вези, сматрамо да исправе које се подносе уз захтев за упис у студентске и ученичке домове имају карактер списа у вези са школовањем – образовањем ученика и студената, те да се за њихово издавање у ту сврху републичка административна такса не плаћа.

4) За списе и радње – издавање исправа (нпр. извода из матичних књига, овера преписа и рукописа) ради остваривања права на повластицу код регистрације моторних возила када је подносилац захтева за њихово издавање инвалидно лице. Законом о републичким административним таксама није прописано ослобођење од плаћања републичких административних такси.

5) Тарифним бројем 121. Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона о републичким административним таксама прописано је да се за оверу потписа, преписа или аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала) плаћа републичка административна такса у износу од 190 динара. Истовремено, ставом 1. Напомене уз овај Тарифни број прописано је да се полутабаком, у смислу овог закона, сматра лист хартије од две стране нормалног канцеларијског формата или мањег.

С тим у вези, сматрамо да се код овере потписа код полутабака плаћа републичка административна такса у износу прописаном

Тарифним бројем 121, независно од чињенице да полутабак, у конкретном случају, има само једну страну текста.

б) Напомињемо да се у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора означити сврха издавања и основ ослобођења од таксе (члан 22. Закона).

5. Плаћање републичке административне таксе за оверу потписа на изјавама о сагласности да деца путују на екскурзију чији је организатор школа коју деца похађају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00042/2005-04 од 29.8.2005. год.)

Тарифним бројем 121. став 1. Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03, 51/03, 53/04, 42/05 и 61/05) прописано је да се за оверу потписа, преписа или аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала) плаћа републичка административна такса у износу од 190 динара.

Према томе, за оверу потписа републичка административна такса се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбом члана 19. тачка 7) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње у вези са школовањем ученика и студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

С тим у вези, за оверу потписа на изјавама "о сагласности да деца путују на екскурзију чији је организатор школа коју деца похађају" републичка административна такса се плаћа у прописаном износу. Наиме, у конкретном случају нема основа за

таксено ослобођење с обзиром да су у питању списи и радње који се врше у сврху издавања путне исправе.

6. Плаћање административних такси за издавање одобрења за стално настањење страном држављанину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-40/2005-04 од 26.8.2005. год.)

Одредбом члана 38. став 1. Закона о кретању и боравку странаца ("Сл. лист СФРЈ", бр. 56/80 ... 53/91, "Сл. лист СРЈ", бр. 24/94 ... 68/02 и "Сл. лист СЦГ", бр. 12/05) прописано је да се странац може стално настанити у Социјалистичкој Федеративној Републици Југославији ако је од надлежног органа за то добио одобрење. Стално настањење у Социјалистичкој Федеративној Републици Југославији, сагласно члану 40. Закона, одобрава савезни орган управе надлежан за унутрашње послове.

Према члану 16. став 1. тачка 2) Закона за спровођење Уставне повеље државне заједнице Србија и Црна Гора ("Сл. лист Србије и Црне Горе", бр. 1/03) даном ступања на снагу Уставне повеље престало је да ради Савезно министарство унутрашњих послова.

Одредбом члана 3. Закона о министарствима ("Сл. гласник РС", бр. 19/04 и 84/04), између осталог, прописано је да Министарство унутрашњих послова обавља послове боравка странаца.

Законом о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03 ... 61/05) уређене су републичке административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења.

Према томе, за списе и радње из надлежности Министарства унутрашњих послова Републике Србије плаћају се републичке административне таксе по одредбама Закона о републичким административним таксама. С тим у вези, када Министарство унутрашњих послова РС у оквиру своје надлежности издаје странцу одобрење за стално настањење не плаћа се савезна административна такса по одредбама закона којим су уређене савезне административне таксе, већ републичка административна такса из Закона о републичким административним таксама, Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 97. тачка 16) "остала одобрења странцима која издају органи за која није овим законом друкчије прописано".

7. Плаћање административних такси за оверу диплома, сертификата и уверења о дипломирању када се оверавају ради даљег стручног усавршавања

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 434-02-00030/2005-04 од 23.8.2005. год.)

Одредбом члана 19. тачка 7) Закона о републичким административним таксама ("Сл. гласник РС", бр. 43/03 ... 61/05)

прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у вези са школовањем ученика и студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Према томе, за оверу диплома, сертификата и уверења о дипломирању (када се оверавају ради даљег стручног усавршавања) не плаћа се републичка административна такса, с обзиром да је у конкретном случају реч о списима који су у вези са стручним усавршавањем.

У решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од таксе (члан 22. Закона).

Мишљењем Министарства просвете и спорта бр. 011-00-00203/05-02 од 11.8.2005. године утврђено је шта се конкретно сматра стручним усавршавањем.

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобођења од обавеза плаћања дажбина за путнички аутомобил марке VW Pasat 1.8 који као аутомобил у приватном власништву уноси лице прекомандовано са територије Републике Црне Горе на територију Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 226-00-00004/2005-17 од 10.10.2005. год.)

Чланом 398. став 1. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003 и 61/2005) предвиђено је да се одредбе овог закона примењују и у промету стране робе са Републиком Црном Гором.

На основу истог члана, став 2. и 4. Закона, донета је Уредба о поступку са робом у промету са Републиком Црном Гором ("Сл. гласник РС", бр. 130/03) којом се ближе регулишу права и обавезе у том промету.

Уредбом је предвиђено да се на царински поступак у промету са Републиком Црном Гором примењују одредбе царинских, спољнотрговинских и пореских прописа.

Имајући у виду све наведено, а с обзиром да је у овом случају у питању аутомобил страног порекла, не постоји правни основ за ослобођење од плаћања увозних дажбина. Обавеза плаћања увозних дажбина регулише се код надлежног царинског органа уз приложену одговарајућу документацију.

Такође, на основу Закона о спољнотрговинском пословању донета је Одлука о забрани увоза коришћених моторних возила и коришћене опреме ("Сл. гласник РС", бр. 110/2004) којом је предвиђено да се изузетно могу увозити коришћена моторна возила, уколико нису старија од три године.

2. Могућност супсидијарне наплате од посредног заступника (шпедитера) у случајевима извршних, а ненаплаћених решења којима се обрачунава и врши наплата царинских и других дажбина (Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00159/2005-17 од 7.10.2005. год.)

Царински дуг је обавеза лица да плати износ царине и других увозних дажбина за одређену робу у складу с прописима. Одредбе Царинског закона које се односе на настанак царинског дуга прописују у којим случајевима настаје царински дуг, које лице је царински дужник, као и моменат настанка царинског дуга.

Царински дужник је лице о чијим правима и обавезама се одлучује у царинском поступку односно лице које подноси декларацију у своје име или лице у чије се име подноси декларација. Такође, наведено лице је царински дужник и у случају посредног заступања јер је декларација поднета за његов рачун. Према томе, царински дужник је увек лице о чијим се правима и обавезама одлучује у царинском поступку, с обзиром да члан 212. став 3. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003 и 61/2005) предвиђа да је царински дужник декларант, а у случају из члана 26. став 2. тачка 2) овог закона царински дужник је лице за чији је рачун декларација поднета.

Сагласно наведеној одредби, у случају извршних и ненаплаћених решења којима се обрачунава и врши наплата

царинских и других дажбина, царински дуг се наплаћује само од царинског дужника из члана 212. став 3. Царинског закона.

Само у случајевима када су у декларацији приказани нетачни подаци на основу којих увозне дажбине нису обрачунате и наплаћене, делимично или у целини, царинским дужником сматра се и лице које је дало податке у декларацији, а које је знало или је могло знати да ти подаци нису истинити (члан 212. став 4).

Од царинског дужника из члана 212. став 4. Царинског закона може да се наплати царински дуг само новим Решењем о обрачуну и наплати царинског дуга којим би била утврђена његова обавеза.

На основу наведених одредби Царинског закона, не постоји могућност супсидијарне наплате царинског дуга од шпедитера као посредног заступника у случајевима извршних, а ненаплаћених решења којима се обрачунава и врши наплата царинских и других дажбина.

3. Да ли су наши грађани који су стекли статус инвалида у иностранству ослобођени од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила и који докази су потребни да би неко могао да користи дату повластицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-379/2005-17 од 1.10.2005. год.)

Одредбама члана 192. тачка 11а) Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003 и 61/2005) предвиђено је ослобађање од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила за особе са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, војне инвалиде од прве до пете групе, цивилне инвалиде рата од прве до

пете групе, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуромишићних оболења, од парализације и квадриплегије, церебралне и дечије парализе и од мултиплекс склерозе, родитељи вишеструко ометене деце која су у отвореној заштити, односно о којима родитељи непосредно брину.

Одредбама Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга ("Сл. гласник РС", бр. 127/03 ... 71/05) утврђено је да ради коришћења повластице из члана 192. тачка 11а) Царинског закона корисник повластице царинском органу подноси:

- решење о степену телесног оштећења које доноси надлежни фонд за пензијско и инвалидско осигурање (лица са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуромишићних оболења, од парализације и квадриплегије, од церебралне и дечије парализе, као и од мултиплекс склерозе);

- правоснажно решење надлежног органа о признавању својства ратног војног инвалида, односно цивилног инвалида рата (војни инвалиди од прве до пете групе и цивилни инвалиди рата од прве до пете групе),

- решење које доноси надлежни општински орган да се ради о вишеструко ометеном детету које је у отвореној заштити, односно о којем родитељи непосредно брину, као и уверење да се родитељи непосредно брину о детету, а које издаје надлежни орган старатељства (родитељи вишеструко ометене деце која су у отвореној заштити, односно о којима родитељи непосредно брину).

Сходно изнетом, наши држављани који су постали инвалиди у иностранству могу остварити наведено право према предвиђеном поступку, под условом да им претходно надлежни орган (Фонд ПИО, надлежни општински орган, као и надлежни орган старатељства) у Републици Србији потврди својим актом да решење о инвалидности издато од иностраног надлежног органа одговара решењу из Уредбе.

Напомињемо да је Одлуком о забрани увоза коришћених моторних возила и коришћене опреме ("Сл. гласник РС", бр. 110/04) забрањен увоз путничких аутомобила старији од три године, а да је за њено спровођење надлежно Министарство за економске односе с иностранством.

4. Повраћај царинских дажбина у случајевима када се за возило, опарињено и регистровано у складу с важећим прописима, након провере кроз евиденцију Интерпола утврди да је украдено, па надлежни орган МУП-а возило врати власнику, а странка се обрати царинским органима за повраћај царинских дажбина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00155/2005-17 од 28.9.2005. год.)

Министарство финансија је сагласно са ставом Царинске управе у наведеним случајевима да нема основа за повраћај царинских дажбина с обзиром да је странка у моменту царињења поднела документацију која је усаглашена са подацима из декларације поднете за поступак царињења, а у царинско-управном поступку не може се доказивати савесност странке у моменту царињења, па самим тим нема места поништењу таквих декларација и повраћају царинских дажбина.

Чланом 236. ст. 1. и 2. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003 и 61/2005) предвиђено је да се царински дуг враћа увознику и за робу која је стављена у одговарајући царински поступак ако увозник докаже да је вратио робу због њеног недостатка у тренутку прихватања царинске декларације или зато што роба није одговарала условима утврђеним уговором који је основ за увоз робе.

Према томе, уколико увозник не докаже да је робу вратио у иностранство сходно одредбама наведеног члана повраћај царинских дажбина не може се извршити.

Повраћај царинског дуга, према одредбама раније важећег

Царинског закона ("Сл. лист СРЈ", бр. 45/92 и 7/03), а које се, сагласно члану 400. важећег Царинског закона, примењују на царинске поступке започете пре дана почетка примене сада важећег закона, врши се сагласно члану 147. раније важећег Царинског закона, који предвиђа да се повраћај царинских дажбина, уколико се у прописаном року поднесе захтев за повраћај истих, може извршити само за случајеве прописане чланом 146. овог закона. Чланом 146. предвиђено је, између осталог, и да се роба може вратити у иностранство и после предаје царинском обвезнику ако је за време гарантног рока утврђено да роба не одговара уговореним условима или ако гарантни рок није уговорен, а роба се враћа због тога што је у року од шест месеци од дана плаћања царине и других увозних дажбина корисник ставио приговор испоручиоцу робе да роба не одговара уговореним условима.

С обзиром на прописане рокове враћања робе у иностранство и подношења захтева за враћање плаћене царине и других увозних дажбина уколико роба не одговара уговореним условима, сматрамо да су протекли сви прописани рокови за повраћај царинског дуга ако је царински поступак започет по раније важећем Царинском закону.

Што се тиче понављања поступка, чланом 239. Закона о општем управном поступку ("Сл. лист СРЈ", бр. 33/97, 31/01) предвиђено је у којим случајевима се понавља поступак окончан решењем против кога нема редовног правног средства у поступку.

С обзиром да у наведеним случајевима странка не износи нове чињенице, нити може да употреби нове доказе који би довели до другачијег решења да су били изнети или употребљени у ранијем поступку, као што не испуњава ни остале услове наведене у овом члану, сматрамо да нема основа за понављање управног поступка.

5. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз часописа, односно CD-а као саставног дела сваког појединачног часописа, из Републике Хрватске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00358/2005-17 од 20.9.2005. год.)

Одредбом члана 21. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003 и 61/2005) утврђено је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као и на спровођење царинског поступка ако је то другачије уређено међународним уговором.

Одредбама члана 1. став 1. подтачка 1. Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера ("Сл. весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ" од 17.9.1952. год.) државе уговорнице су се обавезале да неће наплаћивати царину нити друге намете приликом увоза на књиге, публикације и документа наведене у Прилогу А овог Споразума. У Прилогу А – Књиге, публикације и документи овог Споразума, у тачки 2, наведене су новине и часописи.

Такође, у Прилогу А став 13. утврђено је да се ослобођење неће примењивати на: књиге, публикације, и документа (изузев каталога, као и плаката и туристичких публикација наведених у овом прилогу) нарочито штампаних у сврху трговачке пропаганде од стране приватног трговачког предузећа или за његов рачун (тачка б), као ни на новине и часописе у којима реклама заузима више од 70% површине (тачка ц).

Сходно наведеном, може се остварити право на ослобођење од плаћања увозних дажбина на предметну робу ако се надлежној царинарници, уз захтев за ослобађање од плаћања увозних дажбина, приложи мишљење Министарства спољних послова Србије и Црне Горе да је CD саставни део часописа и да је такав часопис културног карактера (односно да не спада у публикације, часописе и новине из тач. б и ц става 13. Прилога А Споразума).

Напомињемо да се за сваки од часописа који се увозе, а чији саставни део представља CD, мора прибавити наведено мишљење Министарства спољних послова Србије и Црне Горе.

6. Да ли се у случајевима када је одобрено периодично плаћање царинског дуга наплаћује затезна камата из члана 231. Царинског закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-270/2005-17 од 26.7.2005. год.)

Одредбама става 2. члана 227. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003 и 61/2005) утврђено је, између осталог, да ће царински орган, на захтев царинског дужника, одобрити периодично плаћање доспелог царинског дуга за више увозних послова једног увозника под условом да за овакво периодично плаћање буде положено обезбеђење. Ово плаћање мора бити извршено у року који не може да буде дужи од 30 дана од дана доспелости царинског дуга.

Такође, одредбама става 1. члана 231. Закона утврђено је, између осталог, да ако износ царинског дуга није плаћен у року из члана 227. овог закона, царински орган обрачунава затезну камату на износ дуга и предузима све законом прописане мере за наплату дуга, укључујући и принудно извршење.

Сходно наведеном, став овог министарства је да у случајевима када је одобрено периодично плаћање царинског дуга, односно у року од 30 дана од дана доспелости царинског дуга не треба наплаћивати затезну камату из члана 231. Закона.

Напомињемо, уколико царински дуг није измирен у року од 30 дана, затезна камата се обрачунава и плаћа, почев од дана доспелости, по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна (став 2. члан 231. Закона).

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена члана 2. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама у поступку закључивања уговора о набавци услуге израде дизајна компакт диска о научноистраживачким институцијама у земљама западног Балкана који ће се заједнички примењивати у Македонији, Србији и Црној Гори и Босни и Херцеговини

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-647/2005-08 од 21.10.2005. год.)

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да се одредбе овог закона не односе на набавке по основу међународног споразума који се односи на испоруке добара, извођење радова, пружање услуга или јавне конкурсе за нацрте, којим је предвиђена заједничка примена или експлоатација пројекта од стране држава, односно организација које су га закључиле.

Из наведене одредбе произлази да се Закон о јавним набавкама не примењује у ситуацији када се врше набавке добара, услуга, радова и набавке путем конкурса, ради реализације међународног споразума којим се предвиђа заједничка примена

или експлоатација пројекта од стране држава, односно организација које су закључиле тај међународни споразум.

Како је у конкретном случају основ за закључење уговора о набавци услуге израде дизајна компакт диска о научноистраживачким институцијама у земљама западног Балкана међународни споразум закључен између Европске заједнице, са једне стране и Бироа за међународну научну и технолошку сарадњу који заступа конзорцијум кога чини Национални документациони центар са седиштем у Атени, Министарство образовања, науке и спорта са седиштем у Љубљани, Министарство вањских послова Босне и Херцеговине, Министарство образовања и науке Републике Македоније, Републичка агенција за међународну научну, образовну, културну и технолошку сарадњу са седиштем у Подгорици и Министарство науке и заштите животне средине Републике Србије, са друге стране, којим је предвиђена обавеза Министарства науке и заштите животне средине да у циљу реализације пројекта "Отварање европског истраживачког простора ка земљама западног Балкана", припреми, тј. изради дизајн компакт диска о научноистраживачким институцијама у земљама западног Балкана који ће се заједнички примењивати у Србији и Црној Гори, Македонији, Босни и Херцеговини, мишљења смо да су се стекли услови да се предметна набавка изврши без примене процедура утврђених Законом о јавним набавкама, сходно члану 2. став 1. тачка 2) овог закона.

Такође, указујемо да се јавна набавка услуга може спровести без примене Закона о јавним набавкама ако се услуга набавља од организације која се, у смислу овог закона, сматра наручиоцем и која је основана за обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке (члан 2, став 1. тачка 1) Закона).

2. Примена члана 79. ст. 1. и 2. Закона о јавним набавкама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-606/2005-08 од 11.10.2005. год.)

Одредбом члана 79. ст. 1. и 2. Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да наручилац бира најбољег понуђача ако је прибавио најмање две независне исправне понуде од стране два различита понуђача, који нису повезана лица у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана.

Ако вредност јавне набавке не прелази износ од 3.000.000 динара за добра и услуге, односно 15.000.000 динара за радове, наручилац може донети одлуку о додели уговора о јавној набавци ако је прибавио само једну понуду која је исправна, одговарајућа и прихватљива.

Из наведених одредаба произлази да је правило да се избор најбољег понуђача у поступку јавне набавке врши ако је наручилац прибавио најмање две независне исправне понуде, а као изузетак од правила предвиђена је могућност да наручилац може да донесе одлуку о додели уговора о јавној набавци чија вредност не прелази износ од 3.000.000 динара за добра, односно 15.000.000 динара за радове у ситуацији ако је примио (пристигла му је једна понуда) једну понуду која је исправна, одговарајућа и прихватљива или ако је примио више понуда од којих је само једна исправна, одговарајућа и прихватљива.

С обзиром да се одредбом члана 79. став 2. Закона уређује изузетак од правила да "наручилац бира најбољег понуђача ако је прибавио најмање две независне исправне понуде од стране два различита понуђача, који нису повезана лица у смислу закона

којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана" (члан 79. став 1 Закона), отуда ова одредба не обавезује наручиоца да у наведеној ситуацији донесе одлуку о додели уговора, већ му даје могућност да то може да учини. У оваквим ситуацијама наручилац би требало да се руководи економском оправданошћу доношења такве одлуке.

Уколико наручилац не жели да додели уговор о јавној набавци, без обзира што су се стекли услови из члана 79. став 2. Закона, он треба да донесе акт (одлуку) којим поништава поступак јавне набавке из разлога што није примио најмање две независне исправне понуде, у смислу члана 79. став 1. Закона, након чега може да покрене нови поступак јавне набавке.

3. Примена члана 92. Закона о јавним набавкама, као и да ли се у рок извршења посла рачуна и временски период за спровођење јавне набавке за додатне радове и како поступити у случају вишка радова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-610/2005-08 од 5.10.2005. год.)

1. Одредбама члана 92. Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђени су случајеви, односно услови под којима наручилац може да изврши додатну набавку радова.

Наведеним чланом Закона утврђено је да наручилац може да додели уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања и у случајевима:

1) код додатних радова или услуга који нису били укључени у првобитно додељени пројекат или у прву јавну набавку, а који су

због непредвидљивих околности постали неопходни за извршење уговора о јавној набавци радова, под условом да се уговор додели првобитном извођачу радова или пружаоцу услуга и ако:

(а) се такви додатни радови или услуге не могу раздвојити у техничком или економском погледу од главне јавне набавке, а да се при том не проузрокују непремостиве тешкоће за наручиоца; или

(б) су такви радови или услуге, које би наручилац могао доделити одвојено од извршења првобитног уговора, неопходне за даље фазе извођења радова, при чему укупна вредност свих додатних радова или услуга не може да буде већа од 25% од укупне вредности главне јавне набавке;

2) код нових услуга или радова који представљају понављање сличних радова или услуга, а изводи их првобитни извођач, под условом да се такви радови или услуге уклапају у основни пројекат за који је по објављеном јавном позиву био додељен први уговор о јавној набавци. Ову могућност наручилац је дужан да наведе у првој објави јавног позива.

Наручилац може да додели уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања из става 1. тачка 2. овог члана само ако је протекло мање од три године од закључења првог уговора.

Из наведених одредаба произлази да наручилац додатну набавку радова може да изврши у поступку са погађањем без претходног објављивања од првобитног извођача радова, под условом да таква набавка није била предвиђена првобитним пројектом, а потреба за тим додатним радовима настала је из разлога који се нису могли предвидети у моменту припреме главног пројекта и закључења уговора о јавној набавци.

У првој ситуацији наручилац може да изврши додатну набавку радова ако је природа тих радова таква да се без њих не могу продужити даље фазе извођења радова. Додатни радови требало би да су у технолошком и техничком погледу такви да се не могу раздвојити од првобитне јавне набавке, јер би раздвајање могло да доведе до непремостивих тешкоћа за наручиоца. Потреба за оваквом набавком може да настане ако у току радова дође до рушење зида и дела објекта, пуцања инсталација и сл., због чега извођач не може изводити даље фазе радова.

У другој ситуацији наручилац може да изврши додатну набавку радова, без обзира што је природа тих радова таква да би се уговор могао доделити одвојено од уговора који је додељен за главну јавну набавку, под условом да је набавка тих радова неопходна за даље фазе извођења радова и да укупна вредност тих радова и услуга које прате те радове није већа од 25% од укупне вредности главне јавне набавке.

Наручилац, такође, може да изврши додатну набавку радова у поступку са погађањем без претходног објављивања од првобитног извођача радова у случају када се ради о новим радовима који представљају понављање сличних радова. Да би се ти нови радови сматрали додатним радовима, морају да се уклапају у основни пројекат по коме је у отвореном поступку јавне набавке додељен први уговор. Оваква могућност мора да буде предвиђена приликом објављивања јавног позива на основу ког је додељен први уговор. Овакав уговор може се закључити само у року од три године од дана закључења тог првог уговора (главног уговора).

2. Уколико се у току извођења радова укаже потреба за додатним радовима, због чега извођач радова мора да обустави градњу до доделе уговора о додатним радовима, рок извршења

посла помера се за период времена који је потребан за спровођење поступка за набавку додатних радова и реализацију уговора о додатним радовима.

3. До вишкова радова може да дође изузетно, ако сходно Закону о облигационим односима, у току извођења радова извођач мора да одступи од уговорених радова и то без сагласности наручиоца. То се може десити само ако се у току извођења радова јави потреба за радовима који су хитни, а нису могли бити предвиђени. Такве радове извођач може извести и без претходне сагласности наручиоца, ако због њихове хитности није у могућности да прибави ту сагласност. Такви хитни радови су они радови чије предузимање је нужно због осигурања стабилности објекта који се гради или ради спречавања настанка штете, а изазвани су неочекиваним ванредним догађајима (клизиште земље, поплава).

У случају таквих радова извођач има право на правичну накнаду.

Ако би услед непредвиђених хитних и нужних радова уговорена цена морала бити знатно повећана, наручилац може раскинути уговор, у ком је случају дужан исплатити извођачу одговарајући део цене за већ извршене радове, као и правичну накнаду за учињене неопходне трошкове. Вишкови радова могу се посматрати само у контексту наведеног, односно Закона о облигационим односима.

4. Да ли се понуда понуђача СЗР који није доставио тражени биланс стања и уверење трговинског суда којим се доказује да у задње две године пре објављивања јавног позива није изречена

правоснажна судска или управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке сматра неисправном у смислу Закона о јавним набавкама, односно да ли таква понуда може бити одбијена?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-02-142/2005-08 од 3.10.2005. год.)

Према Закону о приватним предузетницима ("Сл. гласник РС", бр. 54/89... 35/2002) приватни предузетник јесте физичко лице које ради стицања добити оснива радњу и самостално обавља делатност. За обављање самосталне делатности, предузетник (оснивач радње) оснива радњу, односно одговарајући облик пословања (радионица, канцеларија, биро, сервис, агенција, студио, пансион, апотека, ординација и сл.). Један од услова за оснивање радње од стране физичког лица јесте да му правоснажном судском одлуком није забрањено обављање одређене делатности, односно да му правоснажним решењем о прекршају није изречена заштитна мера забране обављања делатности, док трају правне последице осуде, односно мере. Радња се оснива код надлежног органа јединице локалне самоуправе на којој оснивач има обезбеђен простор у којој ће се делатност обављати. Сходно наведеном, регистар радње води општинска јединица локалне самоуправе надлежна за послове привреде. Од 1. јануара 2006. године упис приватних предузетника вршиће се у Регистар привредних субјеката који води Агенција за привредне субјекте, у складу са Законом о регистрацији привредних субјеката ("Сл. гласник РС", бр. 55/04 и 61/05).

Према члану 45. став. 2. Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/2002, 43/2003 и 55/2004) право на учешће у поступку јавне набавке има домаће или страном физичко лице под

условом да је регистровано за обављање одговарајуће делатности код надлежног органа, да није у року од две године пре објављивања јавног позива кажњавано за кривично дело или прекршај из области која је предмет јавне набавке и да је за текућу годину измирило доспеле порезе и друге јавне дажбине у складу са прописима Републике Србије, односно са прописима Републике Црне Горе или стране државе када има седиште на њеној територији.

Из наведеног произлази да се у поступку јавне набавке може као понуђач појавити физичко лице, тј. предузетник–оснивач радње, ако испуни наведене услове.

Испуњеност услова "да није у року од две године пре објављивања јавног позива кажњавано за кривично дело или прекршај из области која је предмет јавне набавке" физичко лице–оснивач радње, као домаћи понуђач, доказује потврдом о некажњавању у кривичном поступку, издатом од стране надлежног суда који води казнену евиденцију и потврдом о некажњавању за прекршај издатом од стране надлежног управног органа. Физичко лице–оснивач радње, као понуђач из Црне Горе, односно друге државе доставља документ о некажњавању који издаје надлежни орган Црне Горе односно те друге државе.

Физичко лице–оснивач радње, као понуђач, може да буде регистровано за обављање више врста делатности које све укупно чине делокруг његовог пословања. Да би физичко лице испунило наведени обавезни услов за учешће у поступку јавне набавке довољно је да није кажњавано за кривично дело или прекршај само у области делатности из које се врши јавна набавка.

Закон као обавезни услов за учешће у поступку јавне набавке физичког лица, као понуђача, не предвиђа финансијски

капацитет, што значи да физичко лице као понуђач у поступку јавне набавке није у обавези да уз понуду доставља документа који ма доказује свој финансијски капацитет као што су биланс стања, исказ о понуђачевим укупним приходима и др. документа–доказе из члана 46. став 1. тачка 4) Закона.

Из наведеног произлази да у случају конкретне јавне набавке понуђач није био у обавези да достави биланс стања, што је комисија за јавну набавку требало да констатује приликом отварања понуда и да ту констатацију унесе у записник о отварању понуда.

Такође, требало је да наручилац у конкурсној документацији наведе обавезне услове из члана 45. Закона које мора да испуни физичко лице да би учествовало, као понуђач, у поступку јавне набавке, а један од тих услова је "да физичко лице није у року од две године пре објављивања јавног позива кажњавано за кривично дело или прекршај из области која је предмет јавне набавке" (члан 45. став 2. тачка 2) Закона). Пошто наручилац тај услов није навео у конкурсној документацији, понуђач, с разлогом, није ни доставио доказ о испуњености истог, мада је могао да након преузимања конкурсне документације затражи од наручиоца додатне информације или појашњења у вези припремања понуде и то најкасније пет дана пре истека рока за достављање понуде (члан 29. став 2. Закона). Тиме су могле бити отклоњене последице непотпуно припремљене конкурсне документације. С обзиром да се то није десило, мишљења смо да су се стекли услови за поништавање поступка јавне набавке из разлога што конкурсна документација није припремљена у потпуности у складу са Законом, што је проузроковало да физичко лица–оснивач СЗР није било у могућности да припреми исправну понуду.

5. Да ли чињеница да понуђач има отворен рачун код Управе за трезор значи да он није у обавези да прибавља банкарску гаранцију за учешће на тендеру и повраћај авансног плаћања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1887/2005-08 од 27.9.2005. год.)

Чланом 27. став 3. тачка 10) Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да конкурсна документација за отворени поступак и другу фазу рестриктивног поступка садржи навођење врсте средства финансијског обезбеђења којом понуђачи обезбеђују испуњење својих обавеза у поступку додељивања уговора о јавној набавци (различити облици ручне залогне хартије од вредности или других покретних ствари, хипотека, меница, јемство другог правног лица са одговарајућим бонитетом, банкарске гаранције, полисе осигурања и др.). Наручилац је дужан да у конкурсној документацији – Упутству за сачињавање понуде наведе податке о врсти средства финансијског обезбеђења, начину подношења, висини и роковима финансијског обезбеђења за које се наручилац определио, као и да ли ће и у ком проценту захтевати од изабраног понуђача подношење банкарске гаранције за добро извршење посла, за повраћај авансног плаћања, за отклањање грешака у гарантном року (члан 4. став 1. тачка 11) Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавне набавке).

Из наведеног произлази да је наручилац дужан да у конкурсној документацији одреди који вид финансијског обезбеђења понуђач треба, уз понуду, да достави, а да се као обезбеђење за добро извршење посла, за повраћај авансног плаћања и за отклањање грешака у гарантном року тражи банкарска гаранција у одређеном проценту.

Банкарска гаранција за повраћај авансног плаћања, коју наручилац може тражити у случајевима када предвиђа авансно плаћање, издаје се у висини плаћеног аванса и мора трајати све до коначне испоруке или извршења посла. Висина банкарске гаранције за повраћај авансног плаћања може се смањити ако та гаранција покрива делимичне или сукцесивне испоруке или ситуационо извођење радова, када је то дозвољено, при чему мора бити наведен и начин смањивања вредности гарантованог износа.

Како је Електротехнички факултет индиректни корисник буџета Републике Србије и као такав има отворен рачун код Управе за трезор, што се доказује Потврдом о овереном рачуну код Управе за трезор, он није у могућности да прибави тражену банкарску гаранцију, тј. банкарску гаранцију за повраћај авансног плаћања. Оно што буџетски корисник, односно Електротехнички факултет као понуђач у поступку јавне набавке може да достави наручиоцу уместо банкарске гаранције за повраћај авансног плаћања јесте овлашћење наручиоцу да може да блокира рачун ради повраћаја авансног плаћања, које мора бити оверено од стране Управе за трезор – Дирекције за јавна плаћања и регистре. Како је према члану 14. Правилника о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки одређено да за повраћај авансног плаћања наручилац може тражити банкарску гаранцију, то је право наручиоца да одлучи да ли ће да прихвати овлашћење понуђача оверено од стране Управе за трезор – Дирекције за јавна плаћања и регистре да наручилац може да блокира рачун понуђача ради повраћаја авансног плаћања, уместо банкарске гаранције коју је тражио у конкурсној документацији – Упутству за сачињавање понуде.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ОКТОБРУ МЕСЕЦУ 2005. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима	Сл. гласник РС, бр. 85 од 6. октобра 2005.
Закон о уплати доприноса за пензијско и инвалидско осигурање за поједине категорије осигураника Ђ запослених	Сл. гласник РС, бр. 85 од 6. октобра 2005.
Закон о јавном дугу Републике Србије по основу преузимања обавеза Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених насталих по основу неисплаћених пензија и новчаних накнада	Сл. гласник РС, бр. 85 од 6. октобра 2005.
Закон о јавном дугу Републике Србије по основу преузимања обавеза Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање пољопривредника насталих по основу неисплаћених пензија и новчаних накнада	Сл. гласник РС, бр. 85 од 6. октобра 2005.

УРЕДБЕ

Уредба о изменама и допунама Уредбе о изгледу контролне акцизне маркице, врсти података на маркици и начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођења свиденције о одобреним и издатим маркицама и обележавања цигарета и алкохолних пића	Сл. гласник РС, бр. 88 од 14. октобра 2005.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о начину и поступку продаје акција банака које су у власништву Републике Србије или у власништву банака у стечају и ликвидацији у којима функцију стечајног и ликвидационог управника врши Агенција за осигурање депозита, санацију, стечај и ликвидацију банака	Сл. гласник РС, бр. 92 од 28. октобра 2005.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама Правилника о условима и начину вршења надзора над пословањем учесника на финансијском тржишту	Сл. гласник РС, бр. 84 од 4. октобра 2005.
Правилник о измени и допуни Правилника о условима и поступку за добијање и одузимање акцизне дозволе, начину и контроли отпремања и допремања производа у акцизно складиште и вођење евиденције у акцизном складишту	Сл. гласник РС, бр. 88 од 14. октобра 2005.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама Одлуке о условима и начину обезбеђења ликвидности исплате девизних депозита физичких лица код банака	Сл. гласник РС, бр. 86 од 7. октобра 2005.
Одлука о изменама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 86 од 7. октобра 2005.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о ближим условима и начину вршења контролне функције Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 88 од 14. октобра 2005.
Одлука о изменама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 91 од 25. октобра 2005.
Одлука о изменама Одлуке о условима и начину обезбеђења ликвидности исплате девизних депозита физичких лица код банака	Сл. гласник РС, бр. 91 од 25. октобра 2005.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе	Сл. гласник РС, бр. 92 од 28. октобра 2005.

ОСТАЛО

Измене и допуне Тарифника накнада Комисије за харгије од вредности	Сл. гласник РС, бр. 92 од 28. октобра 2005.
--	---

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Весна Арсић. – 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
