

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

6/јун 2012.
Година LII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 6
јун 2012.
година LI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Мирко Цветковић, министар финансија

Уређивачки одбор
Горан Радосављевић, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горан Радосављевић
државни секретар

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

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

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

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

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман права интелектуалне својине 13
2. Порески третман промета станова у оквиру стамбеног објекта који је делом изграђен од стране обвезника ПДВ који је извршио први пренос права располагања на незавршеном стамбеном објекту, а делом од стране обвезника ПДВ – стицаоца незавршеног стамбеног објекта који је завршио изградњу предметног објекта и врши промет станова у оквиру тог објекта и, с тим у вези, право на рефундацију ПДВ купцу првог стана, односно право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана 24
3. а) Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке стана за потребе давања у закуп? 31
б) Да ли обвезник има право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када изврши улагање у куповину некретнине – стамбеног простора? 31
4. Порески третман ликвидационог вишка привредног друштва у ликвидацији, односно порески третман стицања ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва који чине непокретности и новчана средства на девизном и текућем рачуну 36
5. Порески третман прихода Компензационог фонда 40
6. Порески третман прихода од камате по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република који оствари нерезидентно правно лице 44

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман реализације програма Подршка цивилном друштву финансираног из средстава донације ЕУ..... 47
 2. Право на одбитак ПДВ при увозу добара, као и право на повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара..... 50
 3. Шта се сматра доказом из члана 10. став 4. алинеја 2. Уредбе о извршавању Закона о ПДВ на територији АПКМ за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 о извршеном плаћању за купљена добра у случају плаћања у готовини?... 54
 4. Да ли постоји обавеза умањења претходног пореза по основу набавке добара и услуга за потребе рекламе и пропаганде у случају ако су издаци обвезника ПДВ виши од износа који му се признаје као расход у пореском билансу?..... 57
-

5. а) Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе привредног субјекта чија је претежна делатност 58.14 (Издавање часописа и периодичних издања)	59
б) Порески третман слања добара – часописа купцима у иностранству поштом или брзом поштом који врши обвезник ПДВ, као и услуга рекламирања страног лица у тим часописима	59
6. Порески третман испоруке добара – опреме у уговореној количини и вредности, при чему се истом купцу испоручују добра – опрема у уговореном проценту у односу на основну испоруку добара – опреме у сврху евентуалне замене у гарантном року, као и порески третман промета услуга поправке добара у гарантном року употребом добара – опреме испоручених у сврху евентуалне замене у гарантном року	64
7. Порески третман промета услуга оплемењивања добара која се привремено увозе у случају када се након пружене услуге оплемењивања предметна добра не отпремају у иностранство већ у слободну зону на територији Републике Србије	66
8. Порески третман увоза медицинских средстава – „гнезда“ за инкубаторе која, на основу уговора о донацији, добија Институт за неонатологију у Београду	69
9. Испуњеност услова за стицање својства обвезника ПДВ	70
10. Да ли постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који је набавио опрему за вршење делатности – багер и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза, након тога, пре истека рока од пет година, изврши промет предметне опреме – багера?	74
11. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет добра – камиона који врши обвезник ПДВ – произвођач камиона дилеру урачунава и износ субвенције који обвезнику ПДВ – произвођачу камиона на име предметног промета преноси Република Србија?	75
12. Порески третман реализације Споразума о зајму за пројекат за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“ који је закључен између Јапанске агенције за међународну сарадњу и ЈП „Електропривреда Србије“	77
13. Основица за обрачунавање ПДВ за промет добра – теретног возила који врши обвезник ПДВ – произвођач теретног возила дилеру у случају када произвођач предметног добра за његов промет остварује субвенцију Републике Србије; пореска основица за промет предметног возила који врши обвезник ПДВ – дилер, као испоручилац предмета лизинга – теретног возила, обвезнику ПДВ – даваоцу лизинга, као и основица за обрачун ПДВ када обвезник ПДВ – давалац лизинга изврши предају предмета лизинга – теретног возила примаоцу лизинга	78
14. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру спровођења пројекта обуке новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа, финансираног из средстава Европске комисије и средстава Повереника за заштиту равноправности Републике Србије	81

-
15. Могућност остваривања пореског ослобођења за промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у циљу реализације пројекта „Connecting and Empowering Women CSOs from the Western Balkans working on Women’s Rights and Gender Equality“ који је финансиран од стране Partners for Democratic Change International, на основу Меморандума о разумевању закљученим између Partners for Democratic Change International, Partners Center for Conflict Management Kosova, Helsinki Committee for Human Rights и Women’s Civic Initiative ANTICO..... 82
 16. Порески третман промета саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије који врши обвезник ПДВ..... 84
 17. Порески третман промета неупотребљивих апарата беле технике (враћених од стране купаца у поступцима рекламације) привредним субјектима који се баве откупом и рециклажом секундарних сировина који врши обвезник ПДВ 85
 18. Порески третман промета услуга одржавања пољских путева у оквиру реализације пројекта Ревитализација пољских путева..... 86
 19. Шта треба да садржи рачун за извршени промет услуга обвезника ПДВ у случају ако надлежни порески орган у поступку контроле утврди да је обвезник ПДВ извршио промет услуга за који није обрачунао и платио ПДВ и издао рачун у складу са Законом, па обвезник ПДВ на основу решења накнадно изда рачун за предметни промет? 88
 20. Порески третман испоруке грађевинске машине коју врши обвезник ПДВ уз обавезу да ће у одређеном временском периоду вршити текуће одржавање те машине, при чему је предметним уговором за испоруку грађевинске машине и преузету обавезу текућег одржавања уговорена јединствена накнада..... 89
 21. Примена пореске стопе ПДВ код опорезивања промета услуга дистрибуције добара, као и да ли се може поднети измењена пореска пријава за обавезе за које је пореска пријава поднета у периоду 2009–2011. године? 91
 22. Да ли обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о има право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету – извођача радова за промет добара и услуга у оквиру изградње канализационе мреже, одбије као претходни порез?.. 95
 23. Да ли обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о. који врши адаптацију пословног простора који му је поверен на управљање од стране Града Суботице, а не служи за обављање делатности предметног привредног друштва, има право да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу адаптације предметног пословног простора, одбије као претходни порез? 96
 24. Порески третман промета моторног возила са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ..... 98
 25. Порески третман промета добара код реализације уговора на основу којег се врши изградња објекта и расподела економски дељивих целина у оквиру тог објекта у случају када грађевинска дозвола гласи на више обвезника ПДВ – сувласника старих објеката који се руше у циљу изградње новог..... 101
-

-
26. Порески третман преноса дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва издвајања уз оснивање од стране обвезника ПДВ – преносиоца имовине привредном друштву стицаоцу 103
27. Измена износа дуваног ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши промет добара обвезнику ПДВ који има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тих добара, после чега дође до смањења накнаде за извршени промет..... 105
28. Порески третман промета услуге давања на коришћење хотела и других добара основном предузећу који врши обвезник ПДВ – ЈП „Стара планина“, као власник хотела, опреме и других добара потребних за рад хотела, као и порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора у оквиру хотела другим лицима 107
29. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који набавља добра – качкете, мајице, комбинезоне, кецеље, ранчеве (торбе), оловке, привеске, упаљаче, отвараче за пивске флаше, послужавнике, подметаче за чаше и кригле, стаклене и пластичне чаше и кригле, стаклене и пластичне бокале за пиво, кесе (пластичне и папирне), рекламне постере, картонске и стоне штампане рекламне материјале, као и остале штампане материјале, на којима је утиснут лого фирме, како би предметна добра бесплатно поделио купцима или потенцијалним купцима 109
30. Порески третман промета добара код реализације уговора на основу којег се врши изградња објекта и расподела економски дељивих целина у оквиру тог објекта у случају када грађевинска дозвола гласи на више сувласника старог објекта који се руши у циљу изградње новог..... 111
31. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана..... 114
32. Порески третман отпремања пословних узорака у иностранство..... 116
33. Порески третман првог преноса права располагања на економски дељивим целинама – становима у оквиру грађевинског објекта који је у потпуности изградио обвезник ПДВ – инвеститор, а изградња предметног објекта започета је од 1. јануара 2005. године 117
34. Порески третман промета услуге превоза добара кориснику слободне зоне који врши обвезник ПДВ од луке Панчево до одредишта у слободној зони у Крагујевцу, укључујући и услуге истовара и утовара тих добара..... 119
35. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ – инвеститор, који гради грађевински објекат у циљу првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог новоизграђеног грађевинског објекта, по завршетку изградње предметног објекта одлучи да неће вршити први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, већ да ће економски дељиве целине (апартмане) давати у закуп..... 121
36. Порески третман промета услуге израде „Студије очувања природних шумских екосистема и њихове рестаурације у непосредном приобаљу водотока Саве и Дунава, на подручју града Београда“ који врши обвезник ПДВ – Институт за шумарство 124
37. Порески третман уговора о закупу пословног простора којим је предвиђено да ће закуподавац, пре предаје пословног простора закупцу, извршити промет добара, односно услуга у оквиру извођења грађевинских и других радова на уређењу и адаптацији закупљеног пословног простора, а да ће му купац по том основу накнадити све трошкове 125
-

38. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана када купац првог стана, поред куповине стана, купује и гаражна места од истог продавца	127
39. Порески третман промет услуге емитовања спотова за потребе кампање „Знањем за одрживи развој“	128
40. Порески третман:	
а) промета услуге смештаја – преноћишта у хотелу у случају када се лице које је користило услуге смештаја касније одјави од времена предвиђеног за одјаву	132
б) резервације смештаја у хотелу по основу које није пружена услуга смештаја	132
в) промета услуга издавања соба за дневни боравак	132
г) промета услуге боравка животиње у хотелу	132
д) промета услуга конзумације јела и пића на лицу места који обвезник ПДВ – хотел врши уз промет услуге смештаја – преноћишта	132
ђ) промета услуге припремања оброка госту хотела	132
41. Да ли обвезник ПДВ – закуподавац који, у складу са уговором о закупу пословног простора, изврши улагање у тај пословни простор ради његовог прилагођавања потребама обављања делатности закупца, износ тих трошкова урачунава у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора?	135

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода који по основу расподеле вишка деобне масе (ликвидационог остатка) оствари нерезидентно правно лице у случају када је над банком (као резидентним правним лицем), чији су акционари нерезидентна правна лица, покренут поступак ликвидације	137
2. Право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит правних лица обвезника који је извршио улагања у набавку основних средстава за обављање претежне (регистроване) делатности у складу са (тада важећим) прописима о регистрацији привредних субјеката и то подгрупа 31200 – Производња опреме за дистрибуцију електричне енергије која се налази у оквиру области 31 – Производња електричних машина и апарата, а новом Уредбом о класификацији делатности разврстан у групу 27.12 – Производња опреме за дистрибуцију електричне енергије и опреме за управљање електричном енергијом, а у оквиру области 27 – Производња електричне опреме	139
3. Порески третман накнаде коју, по основу извршених услуга, резидент исплаћује нерезиденту и то за потребе увођења стандарда квалитета TS/ISO 16949, при чему исплату ауторске накнаде нерезиденту врши (у име и за рачун резидента) његово матично привредно друштво (такође нерезидент Републике) које ће (након извршене исплате примаоцу накнаде) ту обавезу фактурисати резиденту	141

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Захтев за ослобођења од пореза на пренос апсолутних права на размену непокретности, односно размену непокретности за непокретности и покретне ствари, по основу уговора о размени закљученог између два привредна друштва, с обзиром да, како се наводи, није дошло до промене у вредности капитала привредних друштава – учесника у размени, односно да је вредност размењене имовине еквивалентна 143
2. Шта се сматра зградом од мешовитог материјала, односно зградом од тврдог материјала – за потребе попуњавања пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину на Обрасцу ППИ-2? 146
3. Могућност да се дуг по основу обавезе пореза на имовину на права на непокретности (стамбеној згради и пословном простору) који је уместо пореском обвезнику, грешком, утврђен његовом члану породичног домаћинства, прекњижи као дуг пореског обвезника по наведеном основу 147
4. Да ли се и по којој стопи плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се наследници првог наследног реда прихвате наслеђа, а затим изврше споразумну деобу наследничке заједнице коју суд унесе у решење о наслеђивању, при чему насталу пореску обавезу не пријаве благовремено надлежном пореском органу? 152
5. Да ли се подноси пореска пријава за терасу – летњу башту која је покривена тендом и оивичена озиданом оградом, која се налази испред ресторана (на који се порез на имовину плаћа)? 157
6. Ко је обвезник пореза на имовину на становима у државној својини који су додељени у закуп ратним војним инвалидима и породицама палих бораца (на основу проведеног конкурса у складу са Уредбом о решавању стамбених потреба ратних војних инвалида и породица палих бораца) које та лица фактички користе (предати су им у државину) иако уговори о закупу између Републичке дирекције за имовину и наведених лица још нису закључени у прописаној форми? 159
7. Да ли се порез на наслеђе које је наследник остварио по основу једног решења о наслеђивању, а које за предмет има више непокретности на територији исте општине, може утврдити засебним пореским решењем само за једну од наслеђених катастарских парцела (коју је наследник продао)? 162

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице оствари издавањем рекламног простора на интернет сајту страном правном лицу 165
 2. Опорезивање прихода физичког лица годишњим порезом на доходак грађана у случају када је физичко лице директор привредног друштва у коме је у радном односу и за свој рад остварује зараду као физичко лице, а истовремено има у власништву грађевинску парцелу за коју је као инвеститор добио решење о одобрењу за градњу стамбено-пословног објекта и да је као физичко лице – инвеститор уписано у евиденцију ПДВ обвезника, па је по том основу обвезник пореза на приходе од самосталне делатности 167
 3. Порески третман прихода које физичко лице оствари продајом предмета личне имовине, у виду ломљеног злата и сребра које служи за даљу прераду 173
-

-
4. Финансирање запошљавања особа са инвалидитетом, односно могућност умањења накнаде коју послодавац плаћа на име учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом за износ пореза и доприноса за стаж осигурања који се запосленом рачуна са увећаним трајањем 175
 5. Обавезе плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање у случају плаћања трошкова превентивних здравствених прегледа запослених (тзв. систематских прегледа) од стране послодавца 177
 6. Временско разграничење прихода од непокретности 180
 7. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на приходе од давања у закуп непокретности страном невладиној организацији 183

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност остваривања права на ослобођења војних пензионера од пореза на регистровано оружје – за оружје која су та лица користила током обављања војне службе и без накнаде задржала („понела са собом“) приликом одласка у пензију 185

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли порески обвезник има право да захтева отпис дуга по основу изворних локалних јавних прихода због застарелости права на наплату? 187
 2. Да ли се одредбе Закона о пореском поступку и пореској администрацији којима је уређена застарелост права пореског органа на утврђивање пореза, примењују имајући у виду време настанка пореске обавезе или време када се води поступак утврђивања пореске обавезе за претходне године? 189
 3. Порески управни акт 192
 4. Када застарева право Пореске управе на наплату пореске обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности који је требало платити у 2005. години? 194
 5. Да ли је суд или општинска управа за утврђивање и наплату јавних прихода, надлежна да принудно наплати неплаћену новчану казну коју је изрекла за прекршај учињен непоштовањем забране држања домаћих животиња? 197
 6. Да ли Пореска управа врши принудну наплату новчаних казни изречених од стране инспектора за поштанске услуге Министарства културе, информисања и информационог друштва, као и да ли је Закључак о дозволи извршења са назначеном новчаном казном валидан правни основ за поступање Пореске управе по захтеву инспекцијског органа за принудно извршење новчаних казни? 199
 7. Рок застарелости за покретање прекршајног поступка за прекршаје уређене одлукама јединица локалних самоуправа у делу који се односи на локалне комуналне таксе за истицање фирме 201
-

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају запошљавања приправника и лица са инвалидитетом 205
2. Утврђивање бруто зараде лица које самостално обавља делатност (предузетник) за потребе обрачуна висине накнаде зараде која припада предузетнику паушалцу за време када се налази на породилском одсуству, а делатност наставља да обавља преко овлашћеног пословође 208

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли се плаћају републичке административне таксе за поједине списе и радње из надлежности Агенције за безбедност саобраћаја, с обзиром да, у складу са Уредбом о ценама услуга које плаћају корисници услуга и посебних накнада за обављање послова које врши Агенција за безбедност саобраћаја, Агенција наплаћује услуге које врши, као и посебне накнаде за обављање послова из своје надлежности? 211
 2. Да ли се наплаћује републичка административна такса приликом подношења захтева за „легализацију иностраног извода из матичне књиге рођених за дете рођено у иностранству“, а у циљу уписа новорођеног детета у матичну књигу рођених и књигу држављана у Републици Србији? 215
 3. Да ли се, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона о републичким административним таксама којом је прописано да се такса не плаћа за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, Јавно предузеће „Електроурежа Србије“ (ЈП ЕМС) може ослободити плаћања таксе по Тарифном броју 139. став. 2. Одељка А Тарифе за решење којим се даје енергетска дозвола за изградњу енергетских објеката од 0,03% на предрачунску вредност изградње (у конкретном случају, трансформаторске станице ТЦ 400 kV/110 kV Врање 4-I етапа), имајући у виду да су средства за финансирање изградње тог енергетског објекта обезбеђена делом из донације Делегације Европске уније (DEU), програм IPA 2010, а делом из сопствених средстава ЈП ЕМС? 218
 4. Да ли је јединица локалне самоуправе, као надлежни орган, у обавези да наплаћује републичку административну таксу која је прописана за издавање одговарајуће дозволе (нпр. за издавање дозволе за обављање делатности управљања неопасним отпадом на подручју града Београда) и у случају када се покренути поступак оконча закључком о одбацивању или решењем о одбијању поднетог захтева, односно без донетог решења о издавању дозволе за чије доношење је прописана републичка административна такса? 222
 5. Да ли физичко лице које купује први стан у Републици Србији може бити ослобођено плаћања свих дажбина приликом куповине првог стана, не само пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана, већ и такса и накнада везаних за укњижбу тог стана на име новог власника стана, као и накнаде за упис хипотеке на конкретной купљеној непокретности ради обезбеђења новчаног потраживања на име одобреног кредита од банке? 226
-

-
6. Да ли се, са становишта одредби Закона о републичким административним таксама, Амбасада Демократске Народне Републике Алжира приликом изградње новог објекта Амбасаде ДНР Алжира у Београду, у поступку издавања употребне дозволе за објекат Амбасаде, може ослободити плаћања трошкова техничког прегледа изведених радова на изградњи објекта, имајући у виду „да је између Републике Србије и Демократске Народне Републике Алжира успостављен реципрочитет у погледу изузећа (ослобођења) од свих такси и других дажбина у вези са изградњом, куповином или изнајмљивањем објекта за потребе дипломатско-конзуларних представништава две земље“? 228
 7. Да ли царински орган наплаћује републичке административне таксе при доношењу решења о измени података у Јединственој царинској исправи (ЈЦИ)? ... 230

ЦАРИНЕ

1. Захтев за тумачење одредби Закона о страним улагањима у погледу облика страног улагања и могућности коришћења повластице ослобођења од царине . . 233
2. Да ли оптички терминални уређај (ONT Optical Network Termination) може да буде ослобођен од плаћања увозне дажбине на основу члана 218. Царинског закона? . . . 234
3. Могућност ослобођења од полагања банкарске гаранције за отварање приватног царинског складишта типа Ц 235
4. Спровођење законске процедуре у случају јавне продаје машине за производњу цигарета МАХ-S тарифни став 8478 10 00 00, која је одузета у царинско-прекршајном поступку, предузећу које се не бави производњом дуванских производа 237

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода који по основу расподеле ликвидационог остатка оствари нерезидентно правно лице, везано за примену уговора о избегавању двоструког опорезивања 239

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли је набавка добара за изградњу по приложеном уговору, односно за вршење такве услуге трећем лицу, у складу са чл. 7. став 1. тачка 5, као и чл. 85. ст. 1. тач. 1 и чл. 87. став 2. Закона о јавним набавкама? 243
 2. Примена члана 24. став 1. тачка 7) Закона о јавним набавкама у делу који се односи на начин обрачуна 25% од укупне вредности првобитно закљученог уговора, односно да ли се обрачун врши узимајући у обзир укупну уговорену вредност умањену за мањкове радова настале током извођења радова или се 25% вредности рачуна од основног уговора? 245
-

3. Да ли ће Издавачки завод „Форум“ поступити у складу са Законом о јавним набавкама ако приликом израде Плана јавних набавки услугу штампања часописа и услугу штампања књига третира као две одвојене врсте штампарских услуга и сваку од њих посматра као посебну категорију за утврђивање лимита прописаног Законом о буџету, тј. лимита до којег се може спровести јавна набавка мале вредности?	246
4. Примена члана 44. став 2. тачка 6. Закона о јавним набавкама, а везано за испуњење услова финансијског пословања групе понуђача у поступку јавних набавки	248
5. Да ли Закон о јавним набавкама дозвољава јавном предузећу да врши набавке из области енергетике, односно набавке услуга, опреме, готових производа или делова за инвестиционо и текуће одржавање, од предузећа (ћерка фирма) које је основало, односно да ли је предузеће у обавези да набавку врши преко објављивања јавног позива?	249
6. Да ли треба спроводити неки од поступака јавне набавке када је у питању закључивање суиздавачког уговора?	251
7. Да ли се група понуђача која се састоји од једне стране фирме и једне домаће фирме из Републике Србије сматра домаћим понуђачем или страном?	252
8. Да ли се одредба члана 7. тачка 2. Закона о јавним набавкама односи само на зајмове или се односи и на бесповратну помоћ?	253
9. Да ли ће Издавачки завод „Форум“ поступити у складу са прописима уколико ће наведене услуге – писање књига и чланака у часопису, преводе, илустрације, фотографије, критике, дизајн, рецензије, сматрати оригиналном духовном творевином за које не треба спроводити поступак јавне набавке?	255

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у јуну месецу 2012. године	257
---	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман права интелектуалне својине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-422/2012-04 од 15.6.2012. год.)

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

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 33. став 3. Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава) прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

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

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

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се евиденциона пријава подноси надлежној организационој јединици Пореске управе (у даљем тексту: надлежни порески орган).

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

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

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

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

Списак организационих јединица Пореске управе из става 2. овог члана одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 2. став 4. Правилника).

Сагласно наведеном, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Евиденциону пријаву подноси и лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара. Овај обвезник ПДВ, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара има сва права и обавезе прописане Законом (нпр. да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, да обрачунава ПДВ, издаје рачуне, подноси пореске пријаве, плаћа ПДВ, да оствари право на одбитак претходног пореза уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона и др).

Лице које не врши самостално промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, односно које не обавља делатност као трајну активност која се врши у циљу остваривања прихода, није обвезник ПДВ. То значи да приликом евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сваког лица, надлежни порески орган треба да провери испуњеност услова за стицање својства обвезника ПДВ

(да ли то лице самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, да ли обавља или ће обављати делатност као трајну активност у циљу остваривања прихода ...). Када утврди да су испуњени сви прописани услови, надлежни порески орган издаје обвезнику потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

Када промет добара и услуга врши лице које није обвезник ПДВ, за извршени промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ као ни друге обавезе прописане Законом, али ни право на одбитак претходног пореза тј. ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу добара.

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

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

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

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

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

услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште.

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

Према томе, обвезник ПДВ који врши промет услуга преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, лицу са територије Републике Србије, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Када обвезник ПДВ врши наведене услуге страном лицу (лице које на територији Републике нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да је реч о услугама чије је место промета иностранство, а што значи да нису предмет опорезивања ПДВ. С тим у вези, по основу пружања услуга преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, независно од тога да се предметне услуге пружају лицу са територије Републике Србије или страном лицу.

Министарство финансија напомиње да се накнада за услуге преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине које обвезник ПДВ пружа страном лицу не урачунава у износ укупног промета добара и услуга на основу којег се лице опредељује за обавезу плаћања ПДВ у смислу одредбе члана 33. став 3. Закона, односно на основу којег лице постаје обвезник ПДВ по сили закона (*ex lege*) у смислу одредбе члана 38.

став 1. Закона и не исказује се у пореској пријави пореза на додату вредност (Образац ПППДВ).

б) Са аспекта Закона о порезима на имовину

Порез на имовину, порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права уређени су Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 24/11 и 78/11, у даљем тексту: ЗПИ).

• Порез на имовину у тзв. статисти плаћа се на права на непокретности побројана у члану 2. ЗПИ.

Према томе, права интелектуалне својине нису предмет опорезивања порезом на имовину у тзв. статисти.

• Према члану 14. ст. 2, 3, 5, 6. и 8. ЗПИ, порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотоциклову, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

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

Поклоном, у смислу ЗПИ, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 3. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

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

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

Према томе, наслеђе и поклон права интелектуалне својине предмет су опорезивања порезом на наслеђе и поклон када се на њих не плаћа ни порез на додату вредност, ни порез на доходак грађана, уколико је вредност наслеђа које је наследник наследио, односно поклона који је поклонопримац примио, ствари и права из члана 14. став 2. ЗПИ, од истог лица у једној календарској години већа од 30.000 динара, по сваком од тих основа. У том случају се порез на наслеђе и поклон плаћа, осим ако се применом члана 21. ЗПИ оствари право на пореско ослобођење.

• Према члану 23. став 1. тачка 2) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права интелектуалне својине.

Сходно члану 24. ЗПИ, преносом уз накнаду, у смислу члана 23, сматра се и:

- стицање права својине и других права из члана 23. Закона о порезима на имовину на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа;
- стицање права својине одржајем;
- пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја;
- пренос целокупне имовине правног лица, односно дела имовине правног лица из члана 23. ЗПИ, у случају статусне промене, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, ако су акционари или чланови правног лица које преноси имовину (правни претходник), уз накнаду у облику акција или удела у правном следбенику добили и новчану накнаду која прелази 10% номиналне вредности акција, односно удела или њихове рачуноводствене вредности ако су без номиналне вредности;

– стицање права из члана 23. ЗПИ из вишка деобне стечајне масе правног лица у стечају, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, односно расподелом ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

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

Према томе, на пренос уз накнаду права интелектуалне својине на који се не плаћа порез на додату вредност, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим када се применом члана 31. ЗПИ оствари право на пореско ослобођење.

в) Са асијектџа Закона о порезу на доходак грађана

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, сагласно одредби члана 54. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: ЗПДГ), је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродног права, односно права индустријске својине. Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине је и наследник имовинског ауторског и сродног права и права индустријске својине и свако друго физичко лице које остварује накнаду по тим основама.

Пореску основу чини опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине, као разлика између бруто прихода и трошкова које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, осим ако ЗПДГ није друкчије прописано (члан 55. ЗПДГ).

Обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права, према одредби члана 56. ЗПДГ, признају се следећи нормирани трошкови:

1) за вајарска дела, таписерије, уметничку керамику, керамопластику, мозаик и витраж, за уметничку фотографију, зидно сликарство и сликарство у простору у техникама: фреска, графика, интарзија, емајл, интарзиране и емајлиране предмете, костимографију, модно креаторство и уметничку обраду текстила (ткани текстил, штампани текстил и сл) – 50% од бруто прихода;

2) за сликарска дела, графичка дела, индустријско обликовање са израдом модела и макета, ситну пластику, радове визуелних комуникација, радове у области унутрашње архитектуре и обраде фасада, обликовање простора, радове на подручју хортикултуре, вршење уметничког надзора над извођењем радова у области унутрашње и фасадне архитектуре, обликовања простора и хортикултуре са израдом модела и макета, уметничка решења за сценографију, научна, стручна, књижевна и публицистичка дела, превођење, односно преводи, музичка и кинематографска дела и рестаураторска и конзерваторска дела у области културе и уметности, за извођење уметничких дела (свирање и певање, позоришна и филмска глума, рецитовање), снимање филмова и идејне скице за таписерију и костимографију кад се не изводе у материјалу – 43% од бруто прихода;

3) за интерпретацију, односно извођење естрадних програма забавне и народне музике, производњу фонограма, производњу видеограма, производњу емисије, производњу базе података и за друга ауторска и сродна права која нису наведена у тач. 1) и 2) овог члана – 34% од бруто прихода.

Обвезнику – аутору, односно носиоцу сродног права, поред нормираних трошкова из члана 56. ЗПДГ признају се и стварни трошкови, и то признаје се као трошак у пуном износу накнада коју плаћају за услуге одговарајућој ауторској агенцији, организацији за заштиту музичког ауторског права и предузећима и другим правним лицима овлашћеним за продају и наплату прихода од ауторских дела.

Иначе, обвезнику – аутору и носиоцу сродних права, на његов захтев, уместо нормираних, признаће се стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе.

Обвезнику – власнику права индустријске својине признају се као трошак код утврђивања опорезивог прихода следећи стварни трошкови:

1) таксе и трошкови који се плаћају за заштиту патената, малих патената, жигова, модела, узорака и техничких унапређења, према потврди надлежног органа за њихову заштиту;

2) трошкови израде нацрта и техничког описа патената, малих патената, жигова, модела, узорака и техничких унапређења, који су били саставни део пријаве којом се од надлежног органа тражи њихова заштита, према потврди стручног лица које је израдило те нацрте и техничке описе и уз мишљење о реалности ових трошкова које издаје одговарајућа струковна организација проналазача;

3) трошкови за израду прототипа, потребног да би се патент, мали патент, жиг, модел, узорак или техничко унапређење проверили, под условом да су пријављени, односно заштићени. Ако је прототип израђен у предузећу, односно установи, потврду о трошковима израде издаје израђивач. Ако је прототип израдио проналазач у сопственој режији, признају се стварни трошкови које је имао, а мишљење о реалности трошкова издаје одговарајућа струковна организација проналазача.

Приходи од ауторских и сродних права и права индустријске својине које је обвезник – аутор, носилац сродних права или власник права индустријске својине остварио за дело које је стварао дуже од једне године, приликом утврђивања прихода, деле се, на захтев обвезника, на онолико једнаких делова колико је година дело стварано, а не дуже од пет, с тим да се у свакој години опорезује сразмерни део прихода (члан 59. ЗПДГ).

Стопа пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине износи 20%.

г) *Са аспектиа Закона о порезу на добити правних лица*

Опорезивање добити правних лица регулисано је Законом о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон о порезу на добит).

Порески обвезник пореза на добит правних лица је, између осталог, привредно друштво – предузеће организовано као: акционарско друштво, друштво са ограниченом одговорношћу, ортачко друштво, друштвено предузеће и јавно предузеће.

Основица пореза на добит правних лица је опорезива добит која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом. С тим у вези, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи и приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода и прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (чл. 7. и 23. Закона о порезу на добит). Према томе, у случају када обвезник (привредно друштво) оствари добитак, између осталог, од продаје нематеријалних улагања (нпр. патената) другом правном или физичком лицу, тако остварен добитак се у пословним књигама обвезника (а сагласно прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ) исказује као приход који се укључује у пореску основу и опорезује порезом на добит правних лица, на начин прописан Законом о порезу на добит.

• Приликом утврђивања обавезе по основу пореза на добит правних лица, обвезнику се могу (уз испуњење одређених услова)

признати порески подстицаји прописани Законом о порезу на добит и то, између осталог, по основу улагања извршених у набавку основних средстава, односно по основу улагања извршених у израду (изградњу) основног средства у сопственој режији, при чему се порески подстицаји признају само за улагања у основна средства која су у власништву обвезника, исказана на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике – „Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 3/11, у даљем тексту: Правилник), а не и за улагања у осталу имовину (нематеријална улагања).

Према томе, у случају када обвезник изврши улагања у одређено нематеријално право (патент, у конкретном случају), које се у складу са чланом 5. Правилника исказује у оквиру групе рачуна 01 – Нематеријална улагања, по основу таквог улагања (обвезник) не остварује право на коришћење пореских подстицаја прописаних Законом о порезу на добит (за улагања у основна средства).

2. Порески третман промета станова у оквиру стамбеног објекта који је делом изграђен од стране обвезника ПДВ који је извршио први пренос права располагања на незавршеном стамбеном објекту, а делом од стране обвезника ПДВ – стицаоца незавршеног стамбеног објекта који је завршио изградњу предметног објекта и врши промет станова у оквиру тог објекта и, с тим у вези, право на рефундацију ПДВ купцу првог стана, односно право на пореско

ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-412/2012-04 од 7.6.2012. год.)

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

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ).

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

грађевинских објеката који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговара посебна накнада.

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

Сагласно наведеним одредбама Закона о ПДВ и Правилника, када обвезник ПДВ – инвеститор (лице на које гласи грађевинска дозвола) изврши први пренос права располагања на незавршеном стамбеном објекту (објекат који се састоји искључиво од станова), чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, обвезник ПДВ дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 8% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о ПДВ.

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ набави незавршени стамбени објекат од обвезника ПДВ – инвеститора (лица на које гласи грађевинска дозвола) у циљу даље изградње и промета економски дељивих целина у оквиру предметног објекта – станова, обвезник ПДВ – стицалац незавршеног стамбеног објекта нема право на одбитак претходног пореза по основу тог стицања, с обзиром да у овом случају нису испуњени услови из члана 28. Закона о ПДВ, имајући у виду да се стечено добро неће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. Закона о ПДВ постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

По основу набавке добара и услуга за потребе даље изградње предметног стамбеног објекта, а у циљу промета станова у оквиру тог објекта, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом о ПДВ.

• Промет станова у оквиру стамбеног објекта који је делом изграђен од стране обвезника ПДВ који је извршио први пренос права располагања на незавршеном стамбеном објекту, а делом

од стране обвезника ПДВ – стицаоца незавршеног стамбеног објекта који је завршио изградњу предметног објекта и врши промет станова у оквиру тог објекта, опорезује се делом порезом који се плаћа у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11), а делом ПДВ. Наиме, у случају промета предметног стана, а у циљу опредељивања дела стана који се опорезује у складу са Законом о порезима на имовину и дела стана који се опорезује ПДВ, првенствено се утврђује степен завршености стамбеног објекта у моменту промета незавршеног стамбеног објекта од стране обвезника ПДВ – првог инвеститора. Део стана изражен у проценту завршености стамбеног објекта у моменту промета незавршеног стамбеног објекта од стране обвезника ПДВ – првог инвеститора опорезује се у складу са Законом о порезима на имовину, док се део стана, изражен у проценту који је једнак разлици од 100% и процента завршености стамбеног објекта у моменту промета незавршеног стамбеног објекта од стране обвезника ПДВ – првог инвеститора, а који се фактички односи на стварање нове вредности стамбеног објекта, опорезује ПДВ по пореској стопи ПДВ од 8%. С тим у вези, када обвезник ПДВ врши пренос права располагања на стану уз накнаду (чији се део опорезује порезом на пренос апсолутних права, а део ПДВ) лицу из члана 56а став 1. Закона, тј. купцу првог стана, у том случају, а уз испуњење услова предвиђених Законом и по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07), купац првог стана може да оствари право на рефундацију ПДВ у сразмери са делом стана који се опорезује ПДВ. Примера ради, ако обвезник ПДВ продаје стан од 50m² од којих се 60% опорезује порезом на пренос апсолутних права, а 40% ПДВ, у том случају купац првог стана, уз испуњење свих прописаних услова, може остварити рефундацију ПДВ за 16m² (40m² x 40%).

б) *Са аспекта Закона о порезима на имовину*

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

Одредбом члана 24а став 1. Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу 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 одредби члана 31а Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

- је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;
- купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 1. тог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана. Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине

одговарајућег стана из става 1. тог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана.

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

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

Сагласно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење у складу са чланом 16. тог закона (којом је уређено пореско ослобођење код куповине првог стана) може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона. Тај закон је ступио на снагу 8. јула 2007. године.

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на стану 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.

С тим у вези, када је обвезник ПДВ теретним правним послом стекао право располагања на објекту – згради у изградњи коју чини више станова као засебних економских целина (на згради чија је изградња започета, али није завршена сходно инвестиционо-техничкој документацији) од инвеститора – обвезника ПДВ који му је извршио први пренос права располагања

тог објекта, након чега је наставио изградњу предметног објекта и један од „завршених“ станова као целину (која укључује и део који подлеже плаћању ПДВ и део који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права) једним уговором о купопродаји, закљученим након 8. јула 2007. године, продао физичком лицу коме је то први стан у Републици Србији, Министарство финансија сматра да се на пренос дела тог стана који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права може остварити право на пореско ослобођење из чл. 31а и 31б Закона – ако су испуњени сви прописани услови.

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

3. а) Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке стана за потребе давања у закуп?

б) Да ли обвезник има право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када изврши улагање у куповину некретнине – стамбеног простора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00382/2012-04 од 6.6.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Обвезник ПДВ који набављена добра и примљене услуге не користи, односно неће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез.

Према томе, ако обвезник ПДВ набавља стан за потребе давања у закуп правним лицима или физичким лицима која стан неће користити за стамбене потребе, тј. за промет за који је дужан да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, у том случају обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет стана од стране претходног учесника у промету – продавца стана одбије као претходни порез. Ако обвезник ПДВ набавља стан за давање у закуп физичким лицима за потребе становања, тј. за промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметног добра. С тим у вези, Министарство финансија указује да у пореском периоду у којем је стан набављен, обвезник ПДВ је дужан да определи намену набављеног стана у смислу да ли ће га користити за промет са правом или промет без права на одбитак претходног пореза.

Министарство финансија напомиње да ако је обвезник ПДВ по основу набавке стана остварио право на одбитак

претходног пореза из разлога што је определио да ће користити стан за промет са правом на одбитак претходног пореза, после чега је изнајмио стан физичком лицу за потребе становања (по ком основу нема право на одбитак претходног пореза), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05). Супротно од тога, ако обвезник ПДВ није остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке стана из разлога што је определио да ће стан користити за промет без права на одбитак претходног пореза, после чега је изнајмио стан правном лицу или физичком лицу које стан не користи за потребе становања, обвезник ПДВ стиче право да у пореском периоду у којем је извршио опорезиви промет услуге давања у закуп стана (изнајмљивање правном лицу или физичком лицу које стан не користи за потребе становања) ПДВ обрачунат за промет стана од стране претходног учесника у промету – продавца стана одбије као претходни порез.

Поред тога, Министарство финансија указује да ако обвезник ПДВ који је набавио стан за потребе изнајмљивања не изнајми набављени стан у одређеном временском периоду, та околност нема утицаја на остваривање, односно неостваривање права на одбитак претходног пореза по основу набавке стана.

б) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

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

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

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

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

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

У сваком конкретном случају Пореска управа у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од значаја за признавање пореског кредита из члана 48. Закона.

4. Порески третман ликвидационог вишка привредног друштва у ликвидацији, односно порески третман стицања ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва који чине непокретности и новчана средства на девизном и текућем рачуну

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00206/2012-04 од 6.6.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 34. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 101/11, у даљем тексту: Закон), добит утврђена у поступку ликвидације подлеже опорезивању, при чему се добит утврђује као позитивна разлика имовине обвезника са краја и са почетка ликвидационог поступка.

Одредбом члана 35. Закона прописано је да се остатак имовине ликвидационе масе после подмирења поверилаца (ликвидациони вишак), изнад вредности уложеног капитала, сматра капиталним добитком.

С тим у вези, у случају када је имовина која преостане после подмирења поверилаца, изнад вредности уложеног капитала, сматра се да је остварен капитални добитак друштва у поступку ликвидације, при чему се приликом утврђивања

капиталног добитка (у складу са чланом 35. Закона), имовина која преостане после подмирења поверилаца, по мишљењу Министарства финансија, ставља у однос са укупним капиталом обвезника, што значи да се (за потребе утврђивања капиталног добитка друштва у ликвидацији) узимају у обзир све промене на капиталу (у смислу повећања, односно смањења основног капитала) обвезника, извршене (на начин прописан законом којим се уређују привредна друштва) од момента оснивања привредног друштва до момента отварања поступка ликвидације.

б) Са аспектиа Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду, и то права својине на непокретности и права коришћења грађевинског земљишта.

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

Преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права из члана 23. Закона из вишка деобне стечајне масе правног лица у стечају, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, односно расподелом ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва. (члан 24. тачка 4) Закона).

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

Према томе, на пренос права из члана 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона на непокретности, која представља ликвидациони

остатак по ликвидацији привредног друштва, које је по правној форми једночлано друштво са ограниченом одговорношћу, на оснивача тог привредног друштва, порез на пренос апсолутних права се плаћа, ако се на тај пренос не плаћа порез на додатну вредност.

На пренос новчаних средстава на девизном и текућем рачуну, која представљају ликвидациони остатак по ликвидацији привредног друштва, на оснивача тог привредног друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа, имајући у виду да пренос новчаних средстава није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права сагласно одредби члана 23. Закона.

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

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

в) Са акцијом Закона о порезу на доходак грађана

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

Порезом на доходак грађана опорезују се приходи било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

Према одредби члана 61. став 1. Закона приходом од капитала сматрају се дивиденде и удели у добити.

Дакле, приходом од капитала сматра се дивиденда и други приход које порески обвезник оствари по основу удела у добити која се сматра приходом сагласно одредбама закона који уређује порез на добит правних лица.

Сагласно закону који уређује привредна друштва, имовина привредног друштва у ликвидацији која преостане после измирења свих обавеза друштва (ликвидациони вишак) расподељује се члановима друштва у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка друштва.

С обзиром. да је над привредним друштвом спроведен поступак ликвидације и након измирења потраживања поверилаца ликвидираниог друштва и измирења прописаних пореских обавеза, привредно друштво је брисано из регистра привредних субјеката, а преостала имовина (новчана средства и непокретност) пренета оснивачу ликвидираниог друштва – физичком лицу, Министарство финансија сматра да то физичко лице остварује приход по основу (законом прописаног) права на расподелу ликвидационог остатка које, као и право на исплату удела у добити, непосредно произилази из (његовог) учешћа у капиталу (ликвидираниог) привредног друштва, те је Министарство финансија мишљења да је тако остварен приход опорезив као приход од капитала сагласно члану 61. Закона.

• Према одредби члана 87. став 2. Закона, предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи које физичко лице оствари у календарској години, по следећим основима:

- 1) зарада из чл. 13. до 14б тог закона;
- 2) опорезиви приход од самосталне делатности из чл. 33. и 40. тог закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. тог закона;

- 4) опорезиви приход од непокретности из чл. 68. и 70. тог закона;
- 5) опорезиви приход од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. до 5. тог закона;
- 6) опорезиви приход од осигурања лица из члана 84. ст. 2. и 3. тог закона;
- 7) опорезиви приход спортиста и спортских стручњака из члана 84а тог закона;
- 8) опорезиви други приходи из члана 85. тог закона;
- 9) приходи по основима из тач. 1) до 8) тог става, остварени и опорезовани у другој држави.

У вези са опорезивањем прихода годишњим порезом на доходак грађана, Министарство финансија указује да приход по основу капитала није предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, сагласно одредби члана 87. став 2. Закона.

5. Порески третман прихода Компензационог фонда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-56/2012-04 од 6.6.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), који се примењује на утврђивање опорезиве добити обвезника за 2011. годину, порески обвезник је и друго правно лице које није организовано у смислу ст. 1. и 2. овог члана (као привредно друштво или задруга), ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

С тим у вези, друго правно лице – недобитна организација, обвезник је пореза на добит правних лица, уколико остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, при чему вишак прихода са тржишта над расходима

(насталим у вези са остварењем тих прихода) представља основицу за опорезивање која се утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 19/05,15/06, 20/08 и 99/10).

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

Компензациони фонд Републике Србије (у даљем тексту: Компензациони фонд) основан је Законом о јавним складиштима за пољопривредне производе („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, у даљем тексту: Закон о јавним складиштима), чија је делатност утврђивање постојања и исплата штете која је настала у вези са ускладиштењем пољопривредних производа по робном запису за коју је одговорно јавно складиште.

Компензациони фонд има својство правног лица чија се средства за оснивање и почетак рада обезбеђују у буџету Републике Србије, а средства за рад из: 1) средстава буџета

Републике Србије; 2) уплата које врши јавно складиште у корист Компензационог фонда; 3) прихода Компензационог фонда; 4) донација; 5) других извора, у складу са законом.

Средства Компензационог фонда користе се у складу са законом, статутом, правилима пословања и програмом рада, при чему Компензациони фонд за своје обавезе одговара својом имовином. На статут Компензационог фонда, правила пословања, програм рада, финансијски план и акт о систематизацији даје Влада.

У складу са наведеним, Компензациони фонд, са аспекта Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију, која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, а обвезник плаћања пореза на добит, у случају да оствари вишак прихода над расходима већи од 400.000 динара.

У складу са одредбама Закона о јавним складиштима, јавно складиште (као правно лице) дужно је да после добијања дозволе, а пре уписа у Регистар јавних складишта, уплати у корист Компензационог фонда чланарину у једнократном годишњем износу, као и да уплати Компензационом фонду динарски износ по свакој тони ускладиштених пољопривредних производа, при чему јавно складиште ову обавезу извршава месечним уплатама (и то од 1. до 5. у текућем месецу за ускладиштену робу у претходном месецу). Чланарине и динарски износ по тони пољопривредних производа утврђује надлежно министарство.

Компензациони фонд одвојено води средства која јавна складишта уплаћују по основу ускладиштених пољопривредних производа за поједине врсте пољопривредних производа, при чему ће, у случају настанка штете на одређеним пољопривредним производима, Компензациони фонд ову штету исплаћивати повериоцима по робним записима из средстава која се одвојено воде за ту врсту пољопривредних производа, у складу са Законом о јавним складиштима.

Сагласно наведеном, приход Компензационог фонда, остварен од чланарина које јавна складишта уплаћују у корист Компензационог фонда у једнократном годишњем износу, а у складу са Законом о јавним складиштима, не сматра се приходом оствареним на тржишту, у смислу Закона, који се опорезује порезом на добит правних лица.

Такође, приход Компензационог фонда остварен по основу месечних уплата динарских износа која су јавна складишта дужна да изврше за сваку тону пољопривредних производа ускладиштених у претходном месецу, у складу са одредбама истог закона, према мишљењу Министарства финансија, не сматра се приходом који је остварен на тржишту, у смислу Закона, што значи да и за тај приход Компензациони фонд није обвезник пореза на добит правних лица.

Међутим, у случају када Компензациони фонд оствари приходе од камата, по основу улагања новчаних средстава (у нпр. дужничке хартије од вредности), мишљење Министарства финансија је да се ти приходи (од камате) сматрају приходима који су остварени на тржишту, и да се, с тим у вези, опорезују порезом на добит правних лица, осим уколико су испуњени услови за пореско ослобођење, прописани одредбом члана 44. Закона.

б) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Сагласно одредби члана 49. Закона о јавним складиштима, делатност Компензационог фонда је утврђивање постојања и исплата штете која је настала у вези са ускладиштењем

пољопривредних производа по робном запису у складу са овим законом за коју је одговорно јавно складиште.

Сходно наведеним законским одредбама, за промет који Компензациони фонд врши у циљу обављања послова утврђивања постојања и исплате штета које настају у вези са ускладиштењем пољопривредних производа по робним записима у складу са Законом о јавним складиштима, по којем основу од јавних складишта наплаћује чланарину, као и динарски износ по свакој тони ускладиштених пољопривредних производа, Компензациони фонд Републике Србије није обвезник ПДВ.

Међутим, за опорезиви промет добара и услуга који Компензациони фонд Републике Србије не врши у циљу обављања послова утврђивања постојања и исплате штета које настају у вези са ускладиштењем пољопривредних производа по робним записима у складу са Законом о јавним складиштима, Компензациони фонд Републике Србије је обвезник ПДВ у складу са одредбом члана 9. став 2. Закона о порезу на додату вредност.

6. Порески третман прихода од камате по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република који оствари нерезидентно правно лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-97/2012-04 од 4.6.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

У складу са одредбом члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог, по основу, камата, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Приликом исплате прихода (из члана 40. став 1. Закона) нерезидентном правном лицу, исплатилац прихода – резидентно правно лице обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку, при чему обрачунате и плаћене порезе резидентно правно лице исказује на збирној пореској пријави на Обрасцу ПДПО – Збирна пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица (чији садржај је прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица, „Сл. гласник РС“, бр. 116/04, 20/10 и 11/12).

Сагласно одредби члана 40. став 3. Закона, порез по одбитку из става 1. овог члана не плаћа се на приходе које оствари нерезидентно правно лице од камата по основу дужничких хартија од вредности, у складу са законом који уређује тржиште капитала, а чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Према томе, уколико нерезидентно правно лице оствари приход од камате по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац (у конкретном случају) Република, приликом исплате такве врсте прихода, не обрачунава се и не плаћа порез по одбитку, у складу са чланом 40. став 3. Закона.

С тим у вези, а имајући у виду да се ради о приходима нерезидента који су, у складу са Законом, изузети од опорезивања порезом по одбитку, мишљење Министарства финансија је да (у том случају) не постоји обавеза исплатиоца (тих) прихода да надлежном органу Пореске управе поднесе збирну пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица.

б) Са аспекта Закона о пореском поступку и пореској администрацији

Према члану 14. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 2/12, у даљем

тексту: ЗПППА), пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески пуномоћник) је лице – резидент Републике које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника, извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др).

Порески обвезник физичко, односно правно лице – нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидент) који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан је да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник.

Ако нерезидент остварује приходе који се опорезују по одбитку, за које порески обвезник није дужан да поднесе пореску пријаву, неће постојати обавеза одређивања пуномоћника.

Имајући у виду функцију пореског пуномоћника из члана 14. став 1. ЗПППА (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др), када нерезидентно правно лице оствари приходе који нису подложни опорезивању на територији Републике Србије за које, с тим у вези, није дужно да поднесе пореску пријаву, па и када је реч о приходима тог лица остварених од камате по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република Србија, на које се не плаћа порез на добит правних лица по одбитку, сагласно члану 40. став 3. Закона о порезу на добит правних лица, мишљење Министарства финансија је да то нерезидентно правно лице нема обавезу одређивања пореског пуномоћника.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман реализације програма Подршка цивилном друштву финансираног из средстава донације ЕУ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-456/2012-04 од 26.6.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) назив и адресу издаваоца потврде – корисника донације, односно страног лица;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;
- 4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

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

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

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

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

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

Сходно наведеном, мишљење Министарства финансија је да се код реализације програма Подршка цивилном друштву финансираног из средстава донације ЕУ, у складу са Оквирним споразумом, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона може остварити за промет који обвезник ПДВ врши непосредном кориснику донације, тзв. кориснику подгранта.

2. Право на одбитак ПДВ при увозу добара, као и право на повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-471/2012-04 од 22.6.2012. год.)

- Одредбом члана 3. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон) прописано је да је предмет опорезивања ПДВ увоз добара у Републику.

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

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

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

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

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Обвезник ПДВ који врши увоз добара за стварног власника нема право да ПДВ плаћен при увозу добара одбије као претходни порез. Наиме, са аспекта примене Закона, у овом случају реч је о услузи увоза добара за коју, када је врши обвезник ПДВ, постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

• Ако је ПДВ за увоз добара, који је одбијен као претходни порез, повећан, смањен, рефундиран или обвезник ослобођен обавезе плаћања, обвезник је дужан да, на основу царинског документа или одлуке царинског органа, исправи одбитак претходног пореза у складу са том изменом (члан 31. став 4. Закона).

Одредбом члана 11г став 4. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник ПДВ који врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. став 4. Закона, у пољу 106 пореске пријаве (Образац ПППДВ) смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза.

Ако износ из става 4. овог члана није довољан да би се извршило смањење претходног пореза, обвезник ПДВ повећава износ обрачунаог ПДВ под редним бројем 3. – у пољу 103 Обрасца ПППДВ за износ за који није могао да изврши смањење претходног пореза (члан 11г став 5. Правилника).

Сагласно наведеном, у случају када је обвезник ПДВ – стварни власник добара при увозу плаћени ПДВ за увоз добара одбио као претходни порез, након чега је надлежни царински орган у прописаном поступку донео решење којим је утврђено да је обвезник ПДВ платио већи износ ПДВ при увозу добара од износа који је требало да плати, у пореској пријави за порески период у којем је решење царинског органа постало правоснажно, обвезник ПДВ – стварни власник добара при увозу дужан је да изврши исправку (смањење) претходног пореза. Исправка (смањење) претходног пореза врши се тако што се под бројем 6. Обрасца ПППДВ – у пољу 106 смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза, а ако износ ПДВ који се може одбити као претходни порез из поља 106 није довољан да би се извршило смањење претходног пореза, повећава се износ обрачунаог ПДВ

под редним бројем 3. – у пољу 103 обрасца ПППДВ за износ за који није могло да се изврши смањење претходног пореза. Министарство финансија напомиње да диспозитив решења надлежног царинског органа којим је утврђено да је ПДВ при увозу добара плаћен у износу већем од износа који је требало да буде плаћен, мора да садржи тачан износ више плаћеног ПДВ при увозу добара, укључујући и обавештење да право на повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара може да се оствари подношењем захтева надлежном пореском органу.

Према томе, у случају када је обвезник ПДВ – стварни власник добара при увозу, на основу правоснажног решења надлежног царинског органа којим је утврђено да је платио већи износ ПДВ при увозу добара од износа који је требао да плати, извршио исправку (смањење) претходног пореза (ПДВ плаћеног при увозу добара), овај обвезник ПДВ има право да надлежном пореском органу поднесе захтев за повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара.

Обвезник ПДВ који врши услугу увоза добара нема право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу тих добара нити обавезу исправке одбитка претходног пореза у смислу члана 31. став 4. Закона. Самим тим, овај обвезник ПДВ нема ни право да надлежном пореском органу поднесе захтев за повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара.

3. Шта се сматра доказом из члана 10. став 4. алинеја 2. Уредбе о извршавању Закона о ПДВ на територији АПКМ за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 о извршеном плаћању за купљена добра у случају плаћања у готовини?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00234/2012-04 од 22.6.2012. год.)

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

тексту: Закон) прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, обвезник ПДВ који врши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ није дужан да за промет тих добара обрачуна и плати ПДВ, под условом да поседује доказе да су предметна добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, односно доказ о уплати новчаних средстава од стране примаоца добара – физичког лица са територије АПКМ на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије или пословној банци, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама, као и доказ о плаћеном ПДВ када је реч о обвезнику који врши промет нафте и

нафтних деривата са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ. С тим у вези, ако купац добара изврши плаћање за купљена добра у готовини, мишљење Министарства финансија је да се документ којим се потврђује да су готовинска средства положена на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара сматра доказом из члана 10. став 4. алинеја 2. Уредбе.

4. Да ли постоји обавеза умањења претходног пореза по основу набавке добара и услуга за потребе рекламе и пропаганде у случају ако су издаци обвезника ПДВ виши од износа који му се признаје као расход у пореском билансу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00468/2012-04 од 21.6.2012. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга за потребе рекламе и пропаганде, уз испуњење свих прописаних услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету у којем је наведен као прималац добара и услуга, као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је чланом 24. Закона прописано пореско ослобођење или промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. С тим у вези, Министарство финансија указује да ако су издаци за рекламу и пропаганду обвезника ПДВ виши од износа који му се, у складу са прописима којима се уређује

порез на добит правних лица, признаје као расход у пореском билансу, та чињеница не доводи до обавезе умањења претходног пореза обвезника ПДВ.

5. а) Обавезе евидентирања промета преко фискалне касе привредног субјекта чија је претежна делатност 58.14 (Издавање часописа и периодичних издања)

б) Порески третман слања добара – часописа купцима у иностранству поштом или брзом поштом који врши обвезник ПДВ, као и услуга рекламирања страног лица у тим часописима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00286/2012-04 од 20.6.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о фискалним касама

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, 101/10 и 94/11, у даљем тексту: Уредба) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или

интернета), као и лице која обавља делатност из области делатности 53 (Поштанске активности) ослобођено је обавезе евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Наведеном одредбом Закона, као и наведеном Уредбом, привредни субјект (правно лице или предузетник) који врши продају добара посредством поште у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), при чему се испорука добара врши преко привредних субјеката чија делатност спада у област делатности 53 (Поштанске активности), није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Према томе, привредни субјект чија је претежна делатност 58.14 (Издавање часописа и периодичних издања) није ослобођен обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе.

Уколико привредни субјект обавља и делатност из групе делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета) односно, како се наводи у допису, врши продају часописа физичким лицима путем претплате на територији Републике Србије, при чему се наведени часописи искључиво достављају путем поште, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да лице које отпочиње обављање одређене делатности, као што је делатност 47.91 (Трговина на мало поштом или преко интернета), поред одлуке о почетку обављања поменуте делатности, мора у свом оснивачком акту имати уписану шифру те делатности.

Такође, у случају када привредни субјект врши продају часописа иностраним корисницима путем претплате у иностранству, при чему се наведени часописи достављају путем поште, тако остварен промет привредни субјект није дужан да евидентира преко фискалне касе, сагласно члану 3. Закона.

б) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 8. став 2. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 53/07 и 29/11), серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, које се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким или хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет и увоз часописа који се сматрају серијским публикацијама и који имају СІР запис (Cataloguing In Publication),

укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number), као његов саставни део, ПДВ се обрачунава по посебној пореској стопи од 8%. Такође, када се ради о промету и увозу серијских публикација страних издавача које имају међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number), као саставни део СР записа, а немају одштампан СР запис, с обзиром да по прописима земље издавача не постоји обавеза штампања СР записа на тим публикацијама, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом о ПДВ.

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

Према одредби члана 24. став 2. Закона о ПДВ, пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује се и ако је накнада односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета.

Према одредби члана 4. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом н без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), када се добра шаљу у иностранство поштом или брзом поштом, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона о ПДВ обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију издату у складу са царинским прописима.

Изузетно од одредбе става 1. овог члана, када се добра шаљу у иностранство поштом или брзом поштом без подношења извозне декларације, пореско ослобођење обвезник може да оствари ако поседује документ оверен од стране надлежног царинског органа на основу којег се може утврдити да су добра

послата у иностранство поштом или брзом поштом (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредбама члана 4. став 3. Правилника, документ из става 2. овог члана садржи најмање следеће податке:

- 1) назив и адресу, односно фирму и седиште, као и ПИБ обвезника (извозника);
- 2) уобичајени трговачки назив, количину и вредност добара;
- 3) место и датум када су добра послата у иностранство;
- 4) назив и адресу, односно фирму примаоца добара у иностранству;
- 5) потпис и печат надлежног царинског органа који је оверио документ.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног слања добара у иностранство, до добијања доказа из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (члан 4. став 4. Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ шаље добра – часописе купцима у иностранству поштом или брзом поштом, за тај промет не обрачунава и не плаћа ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу, ако поседује извозну декларацију издату у складу са царинским прописима. Ако се предметна добра шаљу у иностранство без подношења извозне декларације, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза ако поседује документ оверен од стране надлежног царинског органа на основу којег се може утврдити да су добра послата у иностранство поштом или брзом поштом.

Поред тога, када обвезник ПДВ, у виду претплате наплати накнаду за будући промет часописа које ће слати у иностранство поштом или брзом поштом, до добијања доказа из члана 4. ст.1. или 2. Правилника, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може да оствари ако поседује рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом о ПДВ.

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тач. 4) подтачка (4) Закона о ПДВ прописано је да се, изузетно од одредаба члана 12. ст. 1. и 2. Закона о ПДВ, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама у области економске пропаганде.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, врши промет услуга рекламирања тог лица у својим часописима (тзв. продаја рекламног простора), на промет тих услуга не обрачунава се и не плаћа ПДВ, с обзиром да се у конкретном случају ради о услугама из области економске пропаганде, чији се промет опорезује према месту примаоца услуга, а обвезник ПДВ – пружалац ових услуга има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом о ПДВ.

6. Порески третман испоруке добара – опреме у уговореној количини и вредности, при чему се истом купцу испоручују добра – опрема у уговореном проценту у односу на основну испоруку добара – опреме у сврху евентуалне замене у гарантном року, као и порески третман промета услуга поправке добара у гарантном

року употребом добара – опреме испоручених у сврху евентуалне замене у гарантом року

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-102/2012-04 од 19.6.2012. год.)

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

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

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. Закона).

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора, изврши испоруку добара – опреме у уговореној количини и вредности, при чему је предметним уговором уређено да ће поред уговорене количине

добара – опреме испоручити купцу и добра – опрему у уговореном проценту у односу на основну испоруку добара – опреме у сврху евентуалне замене у гарантном року, као и да ће у периоду од три месеца у оквиру гарантног рока, без посебне накнаде (што значи без икаквог потраживања новчаних средстава или нечег другог по том основу), пружити услуге евентуалне поправке предметних добара употребом добара – опреме испоручених у сврху евентуалне замене у гарантном року, реч је о јединственој испоруци добара – опреме. Наиме, у конкретном случају, мишљење Министарства финансија је да се испорука добара – опреме у уговореном проценту ради евентуалне замене у гарантном року и преузимање обавезе да ће се у периоду од три месеца у оквиру гарантног рока, без посебне накнаде, вршити евентуална поправка добара – опреме, сматрају споредним прометима. Према томе, испоручилац добара – опреме дужан је да на накнаду, без ПДВ, за јединствени промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18%.

На накнаду, без ПДВ, за промет услуга поправке добара у гарантном року употребом добара – опреме испоручених у сврху евентуалне замене у гарантном року, у периоду од девет месеци, обвезник ПДВ – испоручилац добара – опреме дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се прометом без накнаде сматра искључиво промет по основу којег обвезник ПДВ нема никакво потраживање. С тим у вези, ако обвезник ПДВ декларише одређени промет као промет без накнаде и за тај промет изда рачун у којем, између осталог, искаже ПДВ обрачунат на основу из члана 18. ст. 1. и 2. Закона, а по том основу има потраживање, тај рачун не сматра се рачуном који је издат у складу са Законом.

7. Порески третман промета услуга оплемењивања добара која се привремено увозе у случају када се након пружене услуге

оплемењивања предметна добра не отпремају у иностранство већ у слободну зону на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-449/2012-04 од 19.6.2012. год.)

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

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

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

Према одредби члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (4) Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена, ако се ради о радовима на покретним добрима.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, а у складу са одредбама члана 9. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и

без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту Правилник), за услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;

2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова;

3) доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара;

4) оригинал или оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања, оправке или уградње превозе или отпремају у иностранство.

Сагласно одредбама става 2. истог члана Правилника, ако је накнада (или део накнаде) наплаћена пре превоза или отпреме добара у иностранство, до добијања извозне декларације обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује:

1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;

2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова.

Према одредби члана 26. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који, на основу уговора закљученог са страним лицем, пружа услугу оплемењивања добара (оплемењивање,

обрада, дорада или прерада) иностраном наручиоцу, нема обавезу да на накнаду за пружену услугу обрачуна и плати ПДВ, под условом да поседује доказе прописане одредбама члана 9. Правилника. По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Међутим, када обвезник ПДВ, на основу уговора закљученог са страним лицем, пружа услугу оплемењивања добара (оплемењивање, обрада, дорада или прерада) иностраном наручиоцу, при чему се предметна добра после извршене услуге оплемењивања не отпремају у иностранство већ се уносе у слободну зону на територији Републике Србије, у том случају се на промет услуге оплемењивања добара ПДВ обрачунава и плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, у складу са Законом, имајући у виду да за промет предметних услуга нису испуњени услови за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 7) Закона.

8. Порески третман увоза медицинских средстава – „гнезда“ за инкубаторе која, на основу уговора о донацији, добија Институт за неонатологију у Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00461/2012-04 од 19.6.2012. год.)

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз медицинских средстава – „гнезда“ за инкубаторе која, на основу уговора о донацији, добија Институт за неонатологију у Београду, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз врши за рачун овог института, што значи да је Институт за неонатологију Београд у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да на накнаду, без ПДВ, за промет услуге посредовања код увоза добара из члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом.

9. Испуњеност услова за стицање својства обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-452/2012-04 од 19.6.2012. год.)

Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

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

Сагласно одредби члана 33. став 3. Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем пријаве за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава), прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Одредбом члана 34. став 5. Закона прописано је да пољопривредник може да се на почетку календарске године одреди за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве прописане овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000 динара.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока

за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

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

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се евиденциона пријава подноси надлежној организационој јединици Пореске управе (у даљем тексту: надлежни порески орган).

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

- 1) за обвезника – правно лице или предузетника – организациона јединица на чијем подручју има седиште;
- 2) за обвезника – пољопривредника који се определио за обавезу плаћања ПДВ и друго физичко лице – организациона јединица на чијем подручју има пребивалиште;
- 3) за обвезника – правно лице које је, према обиму својих пореских обавеза, сврстано у великог пореског обвезника – Центар за велике пореске обвезнике;
- 4) за обвезника – сталну пословну јединицу страног лица (огранак и др) – организациона јединица на чијем подручју има место пословања или седиште.

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

Списак организационих јединица Пореске управе из става 2. овог члана одштампан је уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 2. став 4. Правилника).

Сагласно наведеном, обвезник (правно лице, предузетник или физичко лице) који самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Евиденциону пријаву подноси и лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, као и мали обвезник, односно пољопривредник, који се определио за обавезу плаћања ПДВ у складу са одредбама члана 33. став 3, односно члана 34. став 5. Закона.

Међутим, лице које не врши самостално промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, односно које не обавља делатност као трајну активност која се врши у циљу остваривања прихода, није обвезник ПДВ независно од висине износа оствареног промета.

То значи да приликом евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сваког лица (правног лица, предузетника и физичког лица које нема својство предузетника) надлежни порески орган треба да провери испуњеност услова за стицање својства обвезника ПДВ (да ли то лице самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, да ли обавља или ће обављати делатност као трајну активност у циљу остваривања прихода). Након што утврди да су испуњени сви прописани услови, надлежни порески орган издаје обвезнику потврду о извршеном евидентирању за ПДВ.

Међутим, ако надлежни порески орган утврди да лице које је поднело евиденциону пријаву не испуњава услове за стицање својства обвезника ПДВ (нпр. не обавља делатност као трајну активност), у том случају не издаје потврду из члана 38. став 3. Закона.

Поред тога, Министарство финансија – Сектор за фискални систем напомиње да је надлежно за давање одговора на конкретна пореско-правна питање док је Пореска управа надлежна за утврђивање чињеница од значаја за опорезивање.

10. Да ли постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза у случају када обвезник ПДВ који је набавио опрему за вршење делатности – багер и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза, након тога, пре истека рока од пет година, изврши промет предметне опреме – багера?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-311/2012-04 од 12.6.2012. год.)

Одредбом члана 32. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности, дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Према одредби става 2. истог члана Закона, исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између рокова из става 1. овог члана и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезник не врши исправку одбитка претходног пореза у случају промета опреме за вршење делатности, као и у случају преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона (став 3. члана 32. Закона).

Опрема за вршење делатности, у смислу Закона, а у складу са одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), јесте добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а које се користи или ће се користити за вршење делатности.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који је набавио опрему за вршење делатности, у конкретном случају багер, и по том основу остварио право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, а након тога, пре истека рока од пет година, изврши промет предметне опреме – багера, нема обавезу исправке одбитка претходног пореза из члана 32. став 1. Закона. Министарство финансија напомиње да за промет опреме – багера обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

11. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет добра – камиона који врши обвезник ПДВ – произвођач камиона дилеру урачунава и износ субвенције који обвезнику ПДВ – произвођачу камиона на име предметног промета преноси Република Србија?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-350/2012-04 од 11.6.2012. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на

телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ за промет добра – камиона који врши обвезник ПДВ – произвођач камиона дилеру, чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – произвођач камиона прима или треба да прими за овај промет, а у коју се урачунава и износ субвенције који обвезнику ПДВ – произвођачу камиона на име предметног промета преноси Република Србија, без ПДВ. Према томе, у случају када обвезник ПДВ – произвођач камиона остварује за промет тог добра субвенцију у складу са Уредбом о условима и начину подстицања производње, ремонта и продаје грађевинских машина, производње и продаје теретних возила и специјалних надградњи на камионским шасијама и спровођења субвенционисане куповине теретних возила произведених у Републици Србији заменом старо за ново у 2012. години („Сл. гласник РС“, бр. 2/2012, у даљем тексту: Уредба), у основицу за обрачунавање ПДВ за тај промет урачунава се и укупан износ субвенције који обвезник ПДВ – произвођач камиона прима или треба да прими по основу тог промета, без ПДВ, а што значи да је у новчаном износу субвенције садржан и износ припадајућег ПДВ. Поред тога, Министарство финансија указује да се износ новчаних средстава остварених на име субвенције за промет добара, у складу са Уредбом, не сматра попустом из члана 17. став 3. тачка 1) Закона, већ тај новчани износ представља део цене, независно од тога што се не наплаћује од купца.

12. Порески третман реализације Споразума о зајму за пројекат за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“ који је закључен између Јапанске агенције за међународну сарадњу и ЈП „Електропривреда Србије“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-425/2012-04 од 11.6.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16б), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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

Према одредби тачке 3. Споразума између Владе Републике Србије и Владе Јапана у вези са пројектом за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“ („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/2012, у даљем тексту: Споразум), Влада Републике Србије ће бити гарант за отплату главнице, плаћање камате и свих осталих трошкова по основу зајма који је одобрен зајмопримцу.

Одредбама тачке 8. алинеје б) и ц) Споразума предвиђено је да ће Влада Републике Србије изузети јапанске компаније у својству добављача, уговорних страна и/или консултаната од свих фискалних оптерећења и пореза у Републици Србији у вези са приходом од производа и/или услуга испоручених по основу Зајма

и од свих царина и фискалних оптерећења у Републици Србији у вези са увозом и реекспортом њиховог материјала и опреме који су неопходни за имплементацију Пројекта.

Одредбом члана 9. тачка 9.02 алинеја 1) Општих услова за јапанске ОДА зајмове који су саставни део Споразума о зајму за пројекат за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“, који је закључен између Јапанске агенције за међународну сарадњу и ЈП „Електропривреда Србије“ (у даљем тексту: Споразум о зајму) предвиђено је да су зајмопримац и/или други корисници зајма дужни да плате све порезе, намете и остале трошкове који су наметнути ЈИЦА у земљи зајмопримца у вези са зајмом и његовом имплементацијом.

Сагласно наведеном, а имајући у виду да је Споразумом предвиђено пореско ослобођење за увоз материјала и опреме који врше јапанске компаније у складу са тачком 8. алинеја ц) Споразума, на увоз тих добара не плаћа се ПДВ. Начин и поступак остваривања предметног пореског ослобођења прописани су одредбама чл. 21д–21е Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11) и одредбама члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05). Међутим, за промет добара и услуга који се врши у оквиру спровођења пројекта финансираног средствима зајма у складу са Споразумом о зајму, као и на увоз добара (осим на увоз добара у складу са тачком 8. алинеја ц) Споразума), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, имајући у виду да Споразум не садржи основ за остваривање пореског ослобођења.

13. Основица за обрачунавање ПДВ за промет добра – теретног возила који врши обвезник ПДВ – произвођач теретног возила

дилеру у случају када произвођач предметног добра за његов промет остварује субвенцију Републике Србије; пореска основица за промет предметног возила који врши обвезник ПДВ – дилер, као испоручилац предмета лизинга – теретног возила, обвезнику ПДВ – даваоцу лизинга, као и основица за обрачун ПДВ када обвезник ПДВ – давалац лизинга изврши предају предмета лизинга – теретног возила примаоцу лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-320/2012-04 од 11.6.2012. год.)

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ за промет добра – теретног возила који врши обвезник ПДВ – произвођач теретног возила дилеру чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – произвођач теретног возила прима или треба да прими за овај промет, а у коју се урачунава и износ субвенције који обвезнику ПДВ – произвођачу теретног возила на име предметног промета преноси Република Србија, без ПДВ. Према томе, у случају када обвезник ПДВ – произвођач теретног возила остварује за промет тог добра субвенцију у складу са Уредбом о условима и начину подстицања производње, ремонта и продаје грађевинских машина, производње и продаје теретних возила и специјалних надградњи на камионским шасијама и спровођења субвенционисане куповине теретних возила произведених у Републици Србији заменом старо за ново у 2012. години („Сл. гласник РС“, бр. 2/2012, у даљем тексту: Уредба), у основицу за обрачунавање ПДВ за тај промет урачунава се и укупан износ субвенције који обвезник ПДВ – произвођач теретног возила прима или треба да прими по основу тог промета, без ПДВ, а што значи да је у новчаном износу субвенције садржан и износ припадајућег ПДВ.

За промет теретног возила који врши обвезник ПДВ – дилер, као испоручилац предмета лизинга – теретног возила, обвезнику ПДВ – даваоцу лизинга, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се као накнада, без ПДВ, коју обвезник ПДВ дилер прима или треба да прими за тај промет.

Такође, када обвезник ПДВ – давалац лизинга, на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, изврши предају предмета лизинга – теретног возила примаоцу лизинга, при чему је давалац лизинга стекао предмет лизинга – теретно возило од испоручиоца предмета лизинга – дилера,

основицу за обрачунавање ПДВ код предаје предмета лизинга – теретног возила, на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, чини укупна накнада коју обвезник ПДВ – давалац лизинга прима или треба да прими за свој промет (без ПДВ), а која садржи вредност предмета лизинга (накнаду, без ПДВ, коју је давалац лизинга платио или треба да плати испоручиоцу предмета лизинга – дилеру), накнаду даваоца лизинга (тзв. камата), као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга (нпр. манипулативни трошкови, трошкови превоза и др).

14. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру спровођења пројекта обуке новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа, финансираног из средстава Европске комисије и средстава Повереника за заштиту равноправности Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-431/2012-04 од 8.6.2012. год.)

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

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

Споразумом о гранту (донацији) између Директората Европске комисије за правду и Повереника за заштиту

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Споразума о гранту (донацији), на промет добара и услуга, односно на увоз добара који се врши у оквиру спровођења пројекта обуке новинара и припадника правосуђа за извештавање о дискриминацији и примени антидискриминационих прописа финансираног из средстава Европске комисије и средстава Повереника за заштиту равноправности Републике Србије, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет кориснику средстава донације (Поверенику за заштиту равноправности Републике Србије) има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Наведено пореско ослобођење остварује се по процедури прописаној одредбама чл. 21а–21в Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 79/11), као и одредбама чл. 8. и 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) када је реч о увозу добара.

15. Могућност остваривања пореског ослобођења за промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у циљу реализације пројекта „Connecting and Empowering Women CSOs from the Western Balkans working on Women’s Rights and Gender Equality“ који је финансиран од стране Partners for Democratic

Change International, на основу Меморандума о разумевању закљученим између Partners for Democratic Change International, Partners Center for Conflict Management Kosova, Helsinki Committee for Human Rights и Women's Civic Initiative ANTICO

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-413/2012-04 од 7.6.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

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 16а) овог закона ослобођен ПДВ.

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

Сагласно наведеном, ако се промет добара и услуга, односно увоз добара, у оквиру реализације пројекта „Connecting and Empowering Women CSOs from the Western Balkans working on Women's Rights and Gender Equality“ (финансираног од стране Partners for Democratic Change International, на основу Меморандума о разумевању закљученим између Partners for Democratic Change International, Partners Center for Conflict Management Kosova, Helsinki

Committee for Human Rights и Women's Civic Initiative ANTICO), врши на основу, односно у оквиру спровођења Оквирног споразума или другог уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона (о чему треба да постоје валидни докази), у том случају на тај промет добара и услуга, односно увоз добара, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Министарство финансија напомиње да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а), односно члана 26. тачка 1) Закона остварује на начин и по поступку прописаним 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 ... 79/11), односно Правилником о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) када је реч о увозу добара.

16. Порески третман промета саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-265/2012-04 од 7.6.2012. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет саветодавних услуга из области пољопривреде лицима са територије Републике Србије, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих услуга, у коју није укључен ПДВ.

17. Порески третман промета неупотребљивих апарата беле технике (враћених од стране купаца у поступцима рекламације) привредним субјектима који се баве откупом и рециклажом секундарних сировина који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-428/2012-04 од 7.6.2012. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет неупотребљивих апарата беле технике (враћених од стране купаца у поступцима рекламације) привредним субјектима који се баве откупом и рециклажом секундарних сировина, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – продавац апарата прима или треба да прими за извршени промет, у коју није укључен ПДВ.

18. Порески третман промета услуга одржавања пољских путева у оквиру реализације пројекта Ревитализација пољских путева

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-427/2012-04 од 7.6.2012. год.)

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

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

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

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

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 ... и 29/11) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају услуге одржавања улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Сагласно одредби члана 2. став 3. тачка 10) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11), комуналне делатности су одржавање улица и путева.

Према одредби члана 3. тачка 10) Закона о комуналним делатностима, комуналне делатности одржавања улица и путева обухватају одржавање улица и путева у градовима и другим насељима, а којима се сматра извођење радова којима се обезбеђује несметано и безбедно одвијање саобраћаја и чува и унапређује употребна вредност улица, путева, тргова, платоа и сл.

Према одредби члана 7. став 1. тачка 30) Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, 53/10 и 101/11), насеље је изграђен, функционално обједињен простор, који је намењен за живот и рад становника и чије су границе обележене одговарајућим саобраћајним знаком.

Сходно наведеном, ако се пољски путеви који су предмет реализације пројекта Ревитализација пољских путева налазе у насељу (изграђени и функционално обједињени простор, који је намењен за живот и рад становника и чије су границе обележене одговарајућим саобраћајним знаком), на промет услуга одржавања предметних путева у смислу извођења радова којима се обезбеђује несметано и безбедно одвијање саобраћаја и чува и унапређује

употребна вредност тих путева, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом. Промет услуга одржавања путева ван градова и других насеља опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

19. Шта треба да садржи рачун за извршени промет услуга обвезника ПДВ у случају ако надлежни порески орган у поступку контроле утврди да је обвезник ПДВ извршио промет услуга за који није обрачунао и платио ПДВ и издао рачун у складу са Законом, па обвезник ПДВ на основу решења накнадно изда рачун за предметни промет?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-414/2012-04 од 7.6.2012. год.)

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

У складу са наведеном законском одредбом, обвезник ПДВ је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга другим обвезницима. Ако надлежни порески орган у поступку контроле утврди да је обвезник ПДВ извршио промет услуга за који није обрачунао и платио ПДВ и издао рачун у складу са Законом, обвезник ПДВ, на основу решења којим је утврђено да је предметни промет извршен, примаоцу услуга издаје рачун у складу са одредбама члана 42. Закона. За износ ПДВ по основу извршеног промета услуга, утврђен решењем надлежног пореског органа у поступку контроле и плаћен по том решењу, а који обвезник ПДВ исказује у рачуну који издаје примаоцу услуга, у складу са одредбама члана 42. Закона, не постоји обавеза плаћања, а обвезник ПДВ – прималац услуга, има право на одбитак претходног пореза по том основу уз испуњење услова из члана 28.

Закона. Министарство финансија сматра да у овом случају рачун за извршени промет услуга треба да садржи напомену да је износ ПДВ, који је обвезник ПДВ исказао у рачуну, утврђен решењем надлежног пореског органа. Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ којем је надлежни порески орган у поступку контроле решењем утврдио обавезу плаћања ПДВ и који је по том решењу платио ову обавезу и издао рачун примаоцу услуга, податке исказане у том рачуну не исказује у пореској пријави чији су облик и садржина прописани Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08).

20. Порески третман испоруке грађевинске машине коју врши обвезник ПДВ уз обавезу да ће у одређеном временском периоду вршити текуће одржавање те машине, при чему је предметним уговором за испоруку грађевинске машине и преузету обавезу текућег одржавања уговорена јединствена накнада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-119/2012-04 од 5.6.2012. год.)

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

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

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

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. Закона).

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, на основу закљученог купопродајног уговора, изврши испоруку грађевинске машине и преузме обавезу да ће у одређеном временском периоду вршити текуће одржавање те грађевинске машине, при чему је предметним уговором за испоруку грађевинске машине и преузету обавезу текућег одржавања уговорена јединствена накнада, према мишљењу Министарства финансија реч је о промету добра – грађевинске машине. За предметни промет обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основицу коју чини износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими по том основу, да изда рачун у складу са одредбама члана 42. ст. 1. и 3. Закона и одредбом члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12), као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. С тим у вези, Министарство финансија указује да се текуће одржавање грађевинске машине, у конкретном случају, не сматра посебним прометом.

21. Примена пореске стопе ПДВ код опорезивања промета услуга дистрибуције добара, као и да ли се може поднети измењена пореска пријава за обавезе за које је пореска пријава поднета у периоду 2009–2011. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-141/2012-04 од 4.6.2012. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, промет услуге дистрибуције добара опорезује се по општој пореској стопи ПДВ од 18%, независно од тога по којој се пореској стопи ПДВ опорезује промет добара која се дистрибуирају.

2. Одредбама члана 40. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон и 61/07, у даљем тексту: Закон), које су биле у примени од 8. јула 2007. године, било је прописано да ако порески обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку или пропуст, дужан је да одмах поднесе измењену пореску пријаву, у којој су грешка или пропуст отклоњени.

Првобитно поднета пореска пријава не враћа се пореском обвезнику.

Порески обвезник из става 1. овог члана измењену пореску пријаву за исти порески период може поднети најкасније у року од 12 месеци од дана подношења првобитне пореске пријаве.

Измењену пореску пријаву порески обвезник може поднети само једном за исти порески период.

Под условом из ст. 1, 3. и 4. овог члана, сматраће се да грешком или пропустом у првобитној пореској пријави из става 2. овог члана није учињено кривично дело или прекршај из овог закона.

Изузетно од ст. 1, 3. и 4. овог члана, порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву од почетка до правоснажног окончања поступка пореске контроле за контролисани порески период.

Изузетно од члана 38. ст. 8. и 9. овог закона, измењена пореска пријава се не може послати електронским путем.

Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 20/09), који је у примени од 27.3.2009. године, измењен је члан 40. став 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон и 61/07), тако да, изузетно од ст. 1, 3. и 4. тог члана, порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву после покретања поступка пореске контроле за контролисани период.

Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10), који је у примени од 6.8.2010. године, у члану 40. ст. 1. и 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07 и 20/09) извршене су измене и допуне, тако да ако порески обвезник установи да пореска пријава коју је поднео Пореској управи садржи грешку или пропуст, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе измењену пореску пријаву, у којој су грешка

или пропуст отклоњени. Измењену пореску пријаву порески обвезник може поднети највише два пута за исти порески период.

Чланом 47. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10) прописано је да ако порески обвезник установи да пореска пријава коју је поднео Пореској управи до дана ступања на снагу овог закона (дакле до 6. августа 2010. године) садржи грешку или пропуст, може да поднесе само једну измењену пореску пријаву, у складу са чланом 40. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09 – др. закон).

Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 101/11), са применом од 7. јануара 2012. године, измењен је члан 40. став 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон и 53/10), тако да, изузетно од ст. 1. и 3. тог члана, порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву после покретања поступка пореске контроле за контролисани порески период, односно након доношења решења о утврђивању пореза из члана 54. став 2. тачка 2) подтачка (2) овог закона.

Према члану 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07), који се примењује од 8.7.2007. године, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за три године од дана када је застарелост почела да тече. Ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза и споредних пореских давања, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање

пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/10), са применом од 6.8.2010. године, измењен је члан 114. тако да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Како из наведених законских одредаба произлази да пореске обавезе по основу пореза на додату вредност из 2009–2011. године нису застареле, порески обвезник за те обавезе може поднети измењене пореске пријаве уколико је установио да пореске пријаве које је поднео Пореској управи садрже грешке или пропусти, под условом да није покренут поступак пореске контроле тих пореских обавеза за контролисани порески период и да тој управи није поднета измењена пореска пријава до 6.8.2010. године за исти порески период, односно да Пореској управи нису поднете две измењене пореске пријаве после 6.8.2010. године за исти порески период, уз обавезу да у измењеним пореским пријавама отклони уочене грешке или пропусти.

Изузетно, уколико је реч о пореским обавезама за које је пореска пријава поднета до 27.3.2009. године, обвезник не може поднети измењену пореску пријаву за исти порески период с обзиром на то да је рок за подношење измењене пореске пријаве протекао (протеком 12 месеци од дана подношења првобитне пореске пријаве). Међутим, у овом случају, а према мишљењу Министарства финансија, обвезник ПДВ који је грешком

обрачунао и у пореској пријави ПДВ исказао мањи износ ПДВ од износа ПДВ који дугује, може да, у пореској пријави ПДВ коју подноси за порески период у којем је грешку уочио, исказе износ дугованог ПДВ.

22. Да ли обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – извођача радова за промет добара и услуга у оквиру изградње канализационе мреже, одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-400/2012-04 од 1.6.2012. год.)

Одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – извођача радова за промет добара и услуга у оквиру изградње канализационе мреже, одбије као претходни порез, ако поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом, с обзиром да предметна добра и услуге набавља да би извршио опорезиви промет добара. Наиме, када обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о којем је Град Суботица поверио послове изградње и одржавања комуналних добара у зони надлежности, по завршетку изградње канализационе мреже изврши пренос овог објекта ЈКП „Водовод и канализација“ Суботица, дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да имајући у виду да, према објашњењима из дописа, није реч о изградњи објекта (канализационе мреже) за вршење делатности привредног друштва „Парк Палић“ д.о.о, у конкретном случају не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза у смислу одредаба члана 32. Закона.

23. Да ли обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о. који врши адаптацију пословног простора који му је поверен на управљање

од стране Града Суботице, а не служи за обављање делатности предметног привредног друштва, има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу адаптације предметног пословног простора, одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-155/2012-04 од 1.6.2012. год.)

Одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о. који врши адаптацију пословног простора који му је поверен на управљање од стране Града Суботице, има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу адаптације предметног пословног простора, одбије као претходни порез, ако поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом, с обзиром да предметна добра и услуге набавља да би извршио опорезиви промет услуга. Наиме, у конкретном случају, мишљење Министарства финансија је да обвезник ПДВ – „Парк Палић“ д.о.о. врши промет услуга адаптације пословног простора Граду Суботици, за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да, имајући у виду да, према објашњењима, није реч о адаптацији објекта (пословног простора) за вршење делатности привредног друштва „Парк Палић“ д.о.о, у конкретном случају не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза у смислу одредаба члана 32. Закона.

24. Порески третман промета моторног возила са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-415/2012-04 од 31.5.2012. год.)

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

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

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

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

Према одредби члана 8а став 1. Уредбе, на промет моторних возила са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ обрачунава се и плаћа ПДВ.

Прометом моторних возила из става 1. овог члана сматра се пренос права располагања на моторним возилима од стране лица са седиштем, односно пребивалиштем на територији АПКМ лицу са седиштем, односно пребивалиштем на територији Републике ван АПКМ (став 2. истог члана Уредбе).

Сагласно одредби члана 8б став 1. Уредбе, лице са седиштем, односно пребивалиштем на територији АПКМ које врши промет моторних возила са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ доставља Посебном одељењу рачун, односно други документ о промету моторних возила, као и документ на основу којег је стекло право располагања на тим добрима.

Према одредбама става 2. истог члана Уредбе, рачун, односно други документ из става 1. овог члана садржи следеће податке:

- назив, односно име и презиме и адресу лица са територије АПКМ;
- место и датум промета;
- назив, односно име и презиме и ПИБ лица са територије Републике ван АПКМ;
- врсту моторног возила и друге податке о моторном возилу (нпр. број мотора, број шасије);
- цену моторног возила.

Сагласно одредби члана 8в став 1. Уредбе, Посебно одељење обрачунава ПДВ и попуњава Обрачунски лист за ПДВ.

Обрачунати ПДВ из става 1. овог члана уплаћује се на прописани уплатни рачун (став 2. истог члана Уредбе).

Одредбом члана 8в став 3. Уредбе прописано је да по уплати обрачунатог ПДВ надлежна организациона јединица Управе за трезор издаје потврду о плаћеном ПДВ.

Према одредбама става 4. истог члана Уредбе, потврда из става 3. овог члана садржи следеће податке:

- назив, односно име и презиме и адресу уплатиоца;
- датум уплате;
- број рачуна уплатиоца ако је плаћање обрачунатог ПДВ извршено преносом новчаних средстава са рачуна уплатиоца;
- износ плаћеног ПДВ;
- број уплатног рачуна са позивом на ПИБ примаоца добара;
- број Обрачунског листа за ПДВ.

Сагласно одредби члана 8г Уредбе, обрачунски лист за ПДВ и потврда о плаћеном ПДВ из члана 8в став 3. ове уредбе сматрају се доказима о измиреним пореским обавезама у смислу прописа којима се уређује регистрација моторних возила.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет моторног возила са територије АПКМ на територију

Републике ван АПКМ, а којим се сматра пренос права располагања на моторном возилу од стране лица са седиштем, односно пребивалиштем на територији АПКМ лицу са седиштем, односно пребивалиштем на територији Републике ван АПКМ, ПДВ се обрачунава и плаћа, независно од тога да ли је реч о регистрованом или нерегистрованом моторном возилу и независно од тога да ли је приликом набавке предметног возила плаћен порез или је возило набављено уз пореско ослобођење у складу са чланом 10. Уредбе.

25. Порески третман промета добара код реализације уговора на основу којег се врши изградња објекта и расподела економски дељивих целина у оквиру тог објекта у случају када грађевинска дозвола гласи на више обвезника ПДВ – сувласника старих објеката који се руше у циљу изградње новог

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1064/2011-04 од 30.5.2012. год.)

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

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

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

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, као и први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (став 3. тач. 7) и 7а) истог члана закона).

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 и 64/10), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Сходно наведеном, када се, на основу уговора закљученог између више обвезника ПДВ на које гласи грађевинска дозвола (сувласника старих објеката са одређеним власничким уделима на тим објектима, а који се руше у циљу изградње новог објекта), изгради грађевински објекат тако што један од обвезника ПДВ – сувласника гради, односно финансира изградњу предметног објекта, у том случају:

– обвезник ПДВ – сувласник који је градио, односно финансирао изградњу објекта има обавезу да за промет из члана 4. став 3. тачка б) Закона, тј. за испоруку делова објекта другим суинвеститорима сразмерних њиховим власничким, односно корисничким уделима на земљишту на којем су се налазили стари објекти, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, као и право да по основу овог промета оствари одбитак претходног пореза у складу Законом;

– одређивање економски дељивих целина у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта између обвезника ПДВ – суинвеститора у сразмери са власничким, односно корисничким уделима на земљишту на којем су се налазили стари објекти (тј. у сразмери са првобитно одређеним уделима), не сматра се прометом и не подлеже порезу;

– на први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта из члана 4. став 3. тачка 7) Закона, који врши сваки од обвезника ПДВ (први пренос који се врши обвезнику ПДВ који је градио, односно финансирао изградњу објекта на име накнаде за предметну изградњу, као и први пренос који се врши трећим лицима), обрачунава се ПДВ по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу тог промета у складу са Законом;

– на пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који врши обвезник ПДВ који је градио, односно финансирао изградњу грађевинског објекта, а које су стечене од других обвезника ПДВ као накнада за промет из члана 4. став 3. тачка б) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу преноса права својине који није предмет опорезивања ПДВ. На предметни промет плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са прописима којима се уређују порези на имовину.

26. Порески третман преноса дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва издвајања уз оснивање од стране обвезника ПДВ – преносиоца имовине привредном друштву стицаоцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00285/2012-04 од 30.5.2012. год.)

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

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

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

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

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

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

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, пренос дела имовине у поступку статусне промене привредног друштва издвајања уз оснивање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, од стране обвезника ПДВ – преносиоца имовине привредном друштву стицаоцу, није предмет опорезивања ПДВ, под условима: да је друштво стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ, као и да друштво стицалац фактички продужава да обавља исту делатност коју је обављало друштво дељеник – преносилац имовине. С тим у

вези, ако је у конкретном случају друштво које је стекло имовину обвезник ПДВ или је преносом имовине постало обвезник ПДВ и ако продужи да обавља делатност изградње грађевинских објеката, у том случају реч је о преносу дела имовине који није предмет опорезивања ПДВ.

27. Измена износа дугованог ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши промет добара обвезнику ПДВ који има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тих добра, после чега дође до смањења накнаде за извршени промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-372/2012-04 од 29.5.2012. год.)

Одредбом члана 21. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

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

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

Према одредбама члана 7. став 5. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12, у даљем тексту: Правилник), када се после извршеног промета добара и услуга

промени накнада за тај промет, обвезник ПДВ издаје документ који нарочито садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју документа;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа;
- 4) износу за који је смањена, односно повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је смањен, односно повећан износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;
- 5) износу за који је смањена, односно повећана накнада за извршени промет добара и услуга – у случају промета који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза и промета који не подлеже опорезивању;
- 6) броју и датуму издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ изврши промет добара обвезнику ПДВ који има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тих добара, после чега дође до смањења накнаде за извршени промет, обвезник ПДВ – продавац може да измени износ дугованог ПДВ у пореском периоду у којем је дошло до смањења накнаде (тј. у периоду у којем је обвезник ПДВ – продавац издао документ којим је купцу добара одобрио попуст), односно у неком наредном пореском периоду, под условом да је обвезник ПДВ – купац добара извршио исправку одбитка претходног пореза и о томе писмено обавестио продавца. У овом случају, обвезник ПДВ – продавац издаје документ обвезнику ПДВ – купцу (који може бити назван и књижним одобрењем), а који садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у обвезника ПДВ – издаваоца документа, месту и датуму издавања и редном броју документа, називу, адреси и ПИБ-у обвезника ПДВ – примаоца документа, износу за који је смањена основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи која се примењује, износу за који је смањен износ обрачунатог ПДВ и броју и датуму издавања рачуна за извршени промет/извршене промете добара.

28. Порески третман промета услуге давања на коришћење хотела и других добара основаном предузећу који врши обвезник ПДВ – ЈП „Стара планина“, као власник хотела, опреме и других добара потребних за рад хотела, као и порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора у оквиру хотела другим лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-397/2012-04 од 29.5.2012. год.)

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

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

Са прометом услуга уз накнаду изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде (члан 5. став 4. тачка 3) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – ЈП „Стара планина“, као власник хотела, опреме и других добара потребних за рад хотела, актом о оснивању предузећа за обављање угоститељске делатности, повери том предузећу управљање хотелом, без преношења права располагања на хотелу и другим добрима, при чему од тог предузећа или другог лица не потражује накнаду за коришћење предметних добара, са пореског аспекта сматра се да обвезник ПДВ – ЈП „Стара планина“ врши промет услуге давања на коришћење хотела и других добара основаном предузећу за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона. За промет услуга давања у закуп пословног простора у оквиру хотела другим лицима, обвезник ПДВ – ЈП „Стара планина“ дужан је да обрачуна ПДВ на основицу која се утврђује у

складу са одредбама члана 17. Закона и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ЈП „Стара планина“, као власник хотела, опреме и других добара потребних за рад хотела, има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ за промет добара и услуга потребних за рад хотела, одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију издату у складу са Законом, с обзиром да набављена добра и примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза – промет услуге давања на коришћење хотела и других добара основаном предузећу и промет услуге давања у закуп пословног простора у оквиру хотела другим лицима.

29. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који набавља добра – качкете, мајице, комбинезоне, кецеље, ранчеве (торбе), оловке, привеске, упаљаче, отвараче за пивске флаше, послужавнике, подметаче за чаше и кригле, стаклене и пластичне чаше и кригле, стаклене и пластичне бокале за пиво, кесе (пластичне и папирне), рекламне постере, картонске и стоне штампане рекламне материјале, као и остале штампане материјале, на којима је утиснут лого фирме, како би предметна добра бесплатно поделио купцима или потенцијалним купцима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-403/2012-04 од 29.5.2012. год.)

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

- 1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који набавља добра – качкете, мајице, комбинезоне, кецеље, ранчеве (торбе), оловке, привеске, упаљаче, отвараче за пивске флаше, послужавнике, подметаче за чаше и кригле, стаклене и пластичне чаше и кригле, стаклене и пластичне бокале за пиво, кесе (пластичне и папирне), рекламне постере, картонске и стоне штампане рекламне материјале, као и остале штампане материјале, на којима је утиснут лого фирме, како би предметна добра бесплатно поделио купцима или потенцијалним купцима у

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

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

Поред тога Министарство финансија напомиње да бесплатно дељење добара купцима или потенцијалним купцима, у конкретном случају качкета, мајица, комбинезона, кецеља, ранчева (торби), оловака, привезака, упаљача, отварача за пивске флаше, послужавника, подметача за чаше и кригле, стаклених и пластичних чаша и кригли, стаклених и пластичних бокала за пиво, кеса (пластичних и папирних), рекламних постера, картонских и стоних штампаних рекламних материјала, као и осталог штампаног материјала, на којима је утиснут лого фирме, у циљу рекламирања сопствене делатности обвезника ПДВ у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, не сматра се прометом са становишта овог закона нити давањем поклона мање вредности из члана 6. став 1. тачка 4) Закона.

30. Порески третман промета добара код реализације уговора на основу којег се врши изградња објекта и расподела економски дељивих целина у оквиру тог објекта у случају када грађевинска

дозвола гласи на више сувласника старог објекта који се руши у циљу изградње новог

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2773/2010-04 од 28.5.2012. год.)

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

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

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

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, као и први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (став 3. тач. 7) и 7а) истог члана Закона).

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09, 64/10 и 24/11), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Сходно наведеном, када се, на основу уговора закљученог између више лица на које гласи грађевинска дозвола (сувласника старог објекта са опредељеним власничким уделима на том објекту, а који се руши у циљу изградње новог објекта) изгради грађевински објекат тако што један од сувласника – обвезник ПДВ гради, односно финансира изградњу предметног објекта, у том случају:

– обвезник ПДВ – сувласник који је градио, односно финансирао изградњу објекта има обавезу да за промет из члана 4. став 3. тачка б) Закона, тј. за испоруку делова објекта другим суинвеститорима сразмерних њиховим власничким, односно корисничким уделима на земљишту на којем се налазио стари објекат, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, као и право да по основу овог промета оствари одбитак претходног пореза у складу Законом;

– опредељивање економски дељивих целина у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта између суинвеститора у сразмери са власничким, односно корисничким уделима на земљишту на којем се налазио стари објекат (тј. у сразмери са првобитно опредељеним уделима), не сматра се прометом и не подлеже порезу;

– на први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта из члана 4. став 3. тачка 7) Закона, који врши обвезник ПДВ који је градио објекат, а које је овај обвезник ПДВ оригинарно стекао (у сразмери са својим власничким, односно корисничким уделом на земљишту на којем се налазио стари објекат), обрачунава се ПДВ по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу тог промета у складу са Законом;

– на пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који врши обвезник ПДВ који је градио, односно финансирао изградњу грађевинског објекта, а које су стечене од других суинвеститора

као накнада за промет из члана 4. став 3. тачка б) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ради о другом преносу права својине на предметним економски дељивим целинама. На предметни промет плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са прописима којима се уређују порези на имовину;

– на пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који врше остали суинвеститори који нису обвезници ПДВ (пренос који се врши обвезнику ПДВ који је градио, односно финансирао изградњу објекта на име накнаде за предметну изградњу, као и пренос који се врши трећим лицима), ПДВ се не обрачунава и не плаћа. На предметни промет плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са прописима којима се уређују порези на имовину.

31. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-378/2012-04 од 22.5.2012. год.)

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

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

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

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

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, купац првог стана има право на рефундацију ПДВ за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег купац првог стана стиче први стан. С тим у вези, Министарство финансија указује да купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана за лице које на дан овере уговора о купопродаји предметног стана није било члан породичног домаћинства купца првог стана.

32. Порески третман отпремања пословних узорака у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-371/2012-04 од 21.5.2012. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 24. став 1. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

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

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

33. Порески третман првог преноса права располагања на економски дељивим целинама – становима у оквиру грађевинског објекта који је у потпуности изградио обвезник ПДВ – инвеститор,

а изградња предметног објекта започета је од 1. јануара 2005. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-294/2012-04 од 21.5.2012. год.)

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

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

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

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

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, уколико је обвезник ПДВ, у својству инвеститора, у потпуности изградио грађевински објекат (што се, између осталог, утврђује на основу евиденција које се воде у складу са позитивним прописима – грађевинског дневника и др), при чему је изградња предметног објекта започета од 1. јануара 2005. године, на први пренос права располагања на економски дељивим целинама – становима у оквиру тог објекта ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган у складу са начелима предвиђеним прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

34. Порески третман промета услуге превоза добара кориснику слободне зоне који врши обвезник ПДВ од луке Панчево до одредишта у слободној зони у Крагујевцу, укључујући и услуге истовара и утовара тих добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-44/2012-04 од 15.5.2012. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка б) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за пружање превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из тачке 5) овог става, а за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка б) Закона обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно корисником слободне зоне – примаоцем добара;

3) рачун пружаоца услуга;

3а) изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

4) оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказе из става 1. тач. 1)–3а) овог члана (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге превоза добара из члана 24. став 1. тачка 5) Закона (превоз добара која се уносе у слободну зону за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне), у конкретном случају од луке Панчево до одредишта у слободној зони у Крагујевцу, укључујући и услуге истовара и утовара тих добара, нема обавезу да за промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ, под условима да поседује: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно корисником слободне зоне – примаоцем добара, рачун за промет услуга, изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне и оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са наведеним прописима.

35. Право на одбитак претходног пореза у случају када обвезник ПДВ – инвеститор, који гради грађевински објекат у циљу првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог новоизграђеног грађевинског објекта, по завршетку изградње предметног објекта одлучи да неће вршити први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, већ да ће економски дељиве целине (апартмане) давати у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-351/2012-04 од 14.5.2012. год.)

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05

и 61/07, у даљем тексту: Закон), право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – инвеститор који гради грађевински објекат у циљу првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у

оквиру тог новоизграђеног грађевинског објекта има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходних учесника у промету за промет добара и услуга у оквиру изградње тог објекта, одбије као претходни порез, ако поседује рачуне обвезника ПДВ – претходних учесника у промету издате у складу са Законом. Међутим, ако обвезник ПДВ – инвеститор, по завршетку изградње предметног објекта, одлучи да неће вршити први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, већ да ће економски дељиве целине, у конкретном случају апартмане, давати у закуп, у том случају, ако апартмане изнајмљује:

– правним лицима и предузетницима, као и физичким лицима која их неће користити за потребе становања, обвезник ПДВ – инвеститор нема обавезу исправке одбитка претходног пореза који се односи на добра и услуге набављене за потребе изградње тих апартмана, с обзиром да предметна добра и даље користи за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом;

– физичким лицима за потребе становања, обвезник ПДВ – инвеститор дужан је да, у пореском периоду у којем је апартмане дао у закуп, изврши исправку одбитка претходног пореза који се односи на добра и услуге набављене за потребе изградње тих апартмана, имајући у виду да је одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга давања у закуп станова који се користе за стамбене потребе.

Поред тога, Министарство финансија указује да ако обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини (апартману) у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, која је пре тог промета била дата у закуп физичком лицу за потребе становања и по том основу извршена исправка одбитка претходног пореза, у том случају

обвезник ПДВ – инвеститор стиче право да, у пореском периоду у којем је извршен први пренос права располагања на предметном добру, у складу са одредбом члана 4. став 3. тачка 7) Закона, ПДВ који је обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга, у делу који се односи на тај апартман, одбије као претходни порез.

36. Порески третман промета услуге израде „Студије очувања природних шумских екосистема и њихове рестаурације у непосредном приобаљу водотока Саве и Дунава, на подручју града Београда“ који врши обвезник ПДВ – Институт за шумарство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-302/2012-04 од 10.5.2012. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга израде „Студије очувања природних шумских екосистема и њихове рестаурације у непосредном приобаљу водотока Саве и Дунава, на подручју града Београда, у циљу валоризације амбијенталних вредности и излетничко-рекреационих функција и „Плана пошумљавања Београда“, које врши обвезник ПДВ – Институт за шумарство, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% на основицу коју чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за извршени промет услуга, у коју није укључен ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

37. Порески третман уговора о закупу пословног простора којим је предвиђено да ће закуподавац, пре предаје пословног простора закупцу, извршити промет добара, односно услуга у оквиру извођења грађевинских и других радова на уређењу и адаптацији закупљеног пословног простора, а да ће му купац по том основу накнадити све трошкове

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-136/2012-04 од 10.5.2012. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на

телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када је уговором о закупу пословног простора предвиђено, између осталог, да ће закуподавац, пре предаје пословног простора закупу, извршити промет добара, односно услуга у оквиру извођења грађевинских и других радова на уређењу и адаптацији закупљеног пословног простора, а да ће му купац по том основу накнадити све трошкове, мишљење Министарства финансија је да је обвезник ПДВ – закуподавац дужан да на накнаду за промет добара, односно услуга који врши у оквиру извођења тих радова обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Обезбеђивањем извођења предметних радова обвезник ПДВ – купац врши улагања у закупљени пословни простор по којем основу има право на одбитак претходног пореза уз испуњење услова прописаних Законом. У зависности од врсте предметних улагања, обвезник ПДВ – купац нема, односно има обавезу да обрачуна и плати ПДВ. Наиме, ако је реч о улагањима за сопствени рачун након којих се приликом престанка уговора о закупу пословни простор може вратити у првобитно стање, при чему то улагање не утиче на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима, у том случају, обвезник ПДВ – купац нема обавезу да, по завршетку улагања у закупљени пословни простор, обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се не ради о промету услуге која је предмет опорезивања ПДВ. У овом случају, ако по престанку уговора о закупу купац не врати пословни простор у првобитно стање, обвезник ПДВ – купац је дужан да за извршени промет услуге улагања у закупљени пословни простор обрачуна ПДВ по

пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Међутим, када је реч о улагањима која фактички повећавају вредност и побољшавају услове коришћења закупљеног пословног простора (тзв. инвестициона улагања), а за која је, по природи ствари, извесно да се неће уклањати по престанку уговора о закупу (нпр. изградња прилаза за особе са инвалидитетом, фасада, систем за детекцију пожара, инсталација за грејање, вентилације и сл), у том случају реч је промету услуге за који обвезник ПДВ – купац има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. ПДВ обрачунат и исказан у рачуну који је издат у складу са Законом за промет услуге улагања, обвезник ПДВ – закуподавац може да одбије као претходни порез уз испуњење Законом прописаних услова.

38. Право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана када купац првог стана, поред куповине стана, купује и гаражна места од истог продавца

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00339/2012-04 од 9.5.2012. год.)

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када купац првог стана, поред куповине стана, купује и гаражна места од истог продавца, при чему је продавцу у потпуности исплатио само уговорену цену стана са ПДВ, у том случају купац првог стана, уз испуњење осталих законских услова, а по прописаној процедури, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана.

39. Порески третман промет услуге емитовања спотова за потребе кампање „Знањем за одрживи развој“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-282/2012-04 од 8.5.2012. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 16а), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према члану 3. тачка (а) Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о техничкој и другој сродној помоћи, потписаног 6. марта 2001. године, предвиђено је, између осталог, да услуге, артикли, прибор, опрема и друга имовина, укључујући некретнине, које се користе у вези са програмима помоћи САД могу да се увезу, извезу, купе, користе, продају, поклоне или да се њима располаже

у Савезној Републици Југославији без икаквих дажбина, царина, увозне таксе, извозне таксе, таксе на додату вредност (VAT), пореза на промет или располагање имовином и других такси и сличних намета.

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

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

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

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

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

донације) ангажовано на реализацији пројекта који је предмет донације.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио уговор о донацији доставља Централи копију закљученог уговора о донацији и податак о износу средстава који је предмет уговора о донацији.

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

1) назив и адресу издаваоца потврде – корисника донације, односно страног лица;

- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;
- 4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;
- 7) потпис и печат овлашћеног лица корисника донације, односно страног лица;
- 8) број и датум овере од стране Централе и потпис овлашћеног лица.

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

Корисник донације, односно страно лице доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе (став 6. истог члана Правилника).

У складу са наведеним одредбама Закона, Правилника и Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о техничкој и другој сродној помоћи, потписаног 6. марта 2001, године, ако се, у конкретном случају, емитовање спотова за потребе кампање „Знањем за одрживи развој“ финансира из средстава донације САД, у оквиру програма помоћи САД, у том случају на промет услуга емитовања тих спотова ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ

који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

40. Порески третман:

а) промета услуга смештаја – преноћишта у хотелу у случају када се лице које је користило услуге смештаја касније одјави од времена предвиђеног за одјаву;

б) резервације смештаја у хотелу по основу које није пружена услуга смештаја;

в) промета услуга издавања соба за дневни боравак;

г) промета услуге боравка животиње у хотелу;

д) промета услуга конзумације јела и пића на лицу места који обвезник ПДВ – хотел врши уз промет услуге смештаја – преноћишта;

ђ) промета услуге припремања оброка госту хотела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-249/2012-04 од 4.5.2012. год.)

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

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

Према одредби члана 5. став 2. Закона, промет услуга је и свако нечињење и трпљење.

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 6. Закона).

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу са одредбом става 2. тачка 11) истог члана Закона, опорезује се промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, а у складу са одредбом члана 11. 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, 65/05, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник), сматра се услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Према одредби члана 11. став 2. Правилника, ако се уз услугу смештаја из става 1. овог члана пружа и услуга конзумације јела и пића на лицу места (ноћење са доручком, полупансион, пансион и сл), посебна стопа примењује се само на услугу смештаја (преноћишта).

У случају из става 2. овог члана Правилника, обвезник је дужан да у рачуну посебно искаже накнаду за услугу смештаја, а посебно накнаду за услугу конзумације јела и пића на лицу места (став 3. истог члана Правилника).

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника:

а) Промет услуге смештаја – преноћишта у хотелу који је разврстан у категорију у складу са прописима којима се уређује туризам, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%. Такође, када се лице које је користило услуге смештаја – преноћишта у хотелу касније одјави од времена предвиђеног за одјаву (што значи да фактички продужава боравак у хотелу), на износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ – хотел наплаћује по том основу, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8%.

б) У случају када је извршена резервација смештаја у хотелу по основу које није пружена услуга смештаја (нпр. због недоласка госта у хотел који није отказао резервацију или је резервацију неблаговремено отказао, односно због одласка госта из хотела пре истека периода за који је извршена резервација), на накнаду, без ПДВ, коју наплаћује обвезник ПДВ – хотел, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, мишљење Министарства финансија је да је реч о промету услуге пружене трпљењем.

в) Промет услуга издавања соба за дневни боравак опорезују се по општој стопи ПДВ од 18%.

г) Промет услуге боравка животиње у хотелу опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%. Међутим, ако се промет услуге боравка животиње у хотелу врши уз промет услуге смештаја – преноћишта, у том случају, према мишљењу Министарства финансија, промет услуге боравка животиње у хотелу сматра се споредним прометом. С тим у вези, на накнаду, без ПДВ, за промет услуге смештаја – преноћишта у хотелу (у коју је урачуната и накнада за споредан промет услуге боравка животиње у хотелу) обрачунава се ПДВ по посебној стопи ПДВ од 8%.

д) На промет услуга конзумације јела и пића на лицу места, који обвезник ПДВ – хотел врши уз промет услуге смештаја – преноћишта, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18%. У овом случају, обвезник ПДВ – хотел дужан је да у рачуну који издаје за промет ових услуга посебно исказе накнаду за услугу смештаја – преноћишта, а посебно накнаду за услугу конзумације јела и пића на лицу места.

ђ) На промет услуге припремања оброка госту хотела, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18%, независно од тога да ли је гост хотела конзумирао припремљени оброк.

Обвезник ПДВ – хотел дужан је да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

41. Да ли обвезник ПДВ – закуподавац који, у складу са уговором о закупу пословног простора, изврши улагање у тај пословни простор ради његовог прилагођавања потребама обављања делатности закупца, износ тих трошкова урачунава у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-73/2012-04 од 3.5.2012. год.)

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

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

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

Према одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основицу коју чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – купац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава купацу, без ПДВ.

Према томе, када обвезник ПДВ – куподавац који је, у складу са уговором о закупу пословног простора, извршио улагање у тај пословни простор ради његовог прилагођавања потребама обављања делатности купаца (нпр. израда техничко-технолошког елабората и извођење грађевинско-техничких радова од стране куподавца или других лица ангажованих од стране куподавца и сл), зарачунава трошкове предметног улагања купацу, износ тих трошкова урачунава се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора. Међутим, ако обвезник ПДВ – куподавац не зарачунава купацу трошкове улагања у пословни простор који даје у закуп, износ тих трошкова се не урачунава у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода који по основу расподеле вишка деобне масе (ликвидационог остатка) оствари нерезидентно правно лице у случају када је над банком (као резидентним правним лицем), чији су акционари нерезидентна правна лица, покренут поступак ликвидације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-153/2012-04 од 11.6.2012. год.)

Одредбом члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и приход остварен из вишка деобне стечајне масе правног лица у стечају, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, односно расподелом ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, на територији Републике, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У конкретном случају, над банком (као резидентним правним лицем), чији су акционари нерезидентна правна лица, покренут је поступак ликвидације, при чему, ако по окончању поступка ликвидације преостану средства, та средства се деле акционарима ликвидационог дужника сагласно правима из акција и у висини која је сразмерна учешћу у акционарском капиталу ликвидационог дужника, па се, с тим у вези, поставило питање пореског третмана прихода који по основу расподеле вишка деобне масе (ликвидационог остатка) оствари нерезидентно правно лице.

Одредбама Закона о стечају и ликвидацији банака и друштава за осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 61/05 ... 91/10) уређен је, између осталог, поступак ликвидације банака и то на начин да се одредбе овог закона којима се уређује стечај и одредбе закона којим се уређује стечај привредних друштава, сходно примењују и код ликвидације (члан 21. Закона о стечају и ликвидацији банака и друштава за осигурање).

Сагласно закону који уређује стечај привредних друштава, у случају да се у поступку деобе, пре завршне деобе или у завршној деоби, могу у пуном износу намирити потраживања стечајних поверилаца, стечајни управник је дужан да преостали вишак деобне масе расподели имаоцима удела или акција у привредном друштву, у складу са правилима поступка ликвидације, при чему, на образложени предлог стечајног управника, стечајни судија може донети решење о расподели средстава и пре исплате стечајних поверилаца ако се несумњиво утврди да се из расположивих новчаних средстава (постојеће деобне масе) сви стечајни повериоци могу намирити у целости.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када нерезидентно правно лице, као оснивач резидентног

правног лица – банке (у поступку ликвидације), оствари приход по основу расподеле деобне масе, мишљење Министарства финансија је да се приход нерезидентног правног лица (остварен по основу учешћа у капиталу резидентног правног лица у поступку ликвидације) опорезује порезом по одбитку по стопи од 20% уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, сходно одредби члана 40. став 1. Закона.

2. Право на порески кредит из члана 48а Закона о порезу на добит правних лица обвезника који је извршио улагања у набавку основних средстава за обављање претежне (регистроване) делатности у складу са (тада важећим) прописима о регистрацији привредних субјеката и то подгрупа 31200 – Производња опреме за дистрибуцију електричне енергије која се налази у оквиру области 31 – Производња електричних машина и апарата, а новом Уредбом о класификацији делатности разврстан у групу 27.12 – Производња опреме за дистрибуцију електричне енергије и опреме за управљање електричном енергијом, а у оквиру области 27 – Производња електричне опреме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-303/2012-04 од 11.6.2012. год.)

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

обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Изузетно од члана 48. ст. 1. и 2. овог закона, обвезнику се, сходно одредби члана 48а Закона, признаје право на порески кредит у висини од 80% од улагања извршеног у тој години у основна средства у сопственом власништву за обављање делатности, под условом да је, у складу са законом којим се уређује класификација делатности и регистар јединица разврставања, разврстан према делатности коју претежно обавља у једну од делатности наведених у ставу 1. овог члана.

У конкретном случају, обвезник је, у складу са (тада важећим) прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката, као претежну делатност регистровао делатност која је наведена у члану 48а став 1. Закона и то подгрупа 31200 – Производња опреме за дистрибуцију електричне енергије која се налази у оквиру области 31 – Производња електричних машина и апарата. Међутим, Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) прописана је нова класификација делатности, према којој је обвезник разврстан у групу 27.12 – Производња опреме за дистрибуцију електричне енергије и опреме за управљање електричном енергијом, а у оквиру области 27 – Производња електричне опреме. С тим у вези, обвезник је извршио улагања у набавку основних средстава за обављање претежне (регистроване) делатности која представља (како произилази из садржине поднетог захтева) једину делатност коју обвезник обавља у свом пословању.

С обзиром да се, у конкретном случају, ради о подударности делатности из групе 27.12 и претходно важеће подгрупе 31200, Министарство финансија сматра да се по основу извршених улагања у основна средства (у власништву

обвезника), која се исказују на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства (у складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике – „Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 3/11), обвезнику признаје право на порески кредит по члану 48а Закона, имајући у виду да набављена основна средства (наведена у предметном захтеву), према мишљењу Министарства финансија, непосредно служе обављању делатности, односно директно су везана за функцију обављања претежне делатности као једине делатности коју обвезник обавља.

3. Порески третман накнаде коју, по основу извршених услуга, резидент исплаћује нерезиденту и то за потребе увођења стандарда квалитета TS/ISO 16949, при чему исплату ауторске накнаде нерезиденту врши (у име и за рачун резидента) његово матично привредно друштво (такође нерезидент Републике) које ће (након извршене исплате примаоцу накнаде) ту обавезу фактурисати резиденту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-8/2012-04 од 7.6.2012. год.)

Министарство финансија дало је одговор на предметно питање у Мишљењу Министарства финансија број: 430-07-478/2011-04 од 28. децембра 2012. године.

Сходно наведеном мишљењу, уколико наведене услуге, које (у конкретном случају) нерезидентно правно лице пружа резиденту, по својој суштини представљају неки од облика проналазачког права (нпр. know-how), као врсте права индустријске својине, накнада, коју, у том случају, резидентно

правно лице плаћа нерезиденту, има карактер ауторске накнаде, која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено. У том случају, резидентно правно лице приликом исплате накнаде нерезидентном правном лицу дужно је да обрачуна, обустави и плати порез по одбитку у складу са чланом 40. Закона, на начин прописан одредбом члана 71. Закона.

Међутим, уколико обавезу исплате ауторске накнаде нерезиденту (обвезнику пореза по одбитку) изврши (у име и за рачун резидента) његово матично привредно друштво (такође нерезидент Републике), које ће (након извршене исплате примаоцу накнаде) ту обавезу фактурисати резиденту, мишљење Министарства финансија је да (у том случају) резидентно правно лице, приликом исплате (фактурисане) накнаде матичном правном лицу, односно приликом реализације накнаде (на други уговорен начин) обрачунава и плаћа порез по одбитку, у складу са чл. 40. и 71. Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Захтев за ослобођења од пореза на пренос апсолутних права на размену непокретности, односно размену непокретности за непокретности и покретне ствари, по основу уговора о размени закљученог између два привредна друштва, с обзиром да, како се наводи, није дошло до промене у вредности капитала привредних друштава – учесника у размени, односно да је вредност размењене имовине еквивалентна

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00465/2012-04 од 18.6.2012. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1), 4) и 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 24/11, 78/11 и 57/12–УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду: права својине на непокретности; права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног; као и права коришћења грађевинског земљишта.

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

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

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

Одредбом члана 4. став 3. тач. 7), 7а) и 8) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да се прометом добара, у смислу тог закона, сматра и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката; први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката; размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о ПДВ, ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према томе, на пренос права својине на непокретности, односно права коришћења грађевинског земљишта, по основу размене за другу непокретност (на којој је конституисано неко од наведених права), порез на пренос апсолутних права се плаћа за свако право које се преноси – када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност (у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност), осим у случајевима када је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Дакле, када се уговором о размени закљученом између два привредна друштва врши пренос права својине на земљишту или његовом идеалном делу, на тај пренос (права својине и на једном и на другом земљишту) се плаћа порез на пренос апсолутних права.

Ако је предмет размене право својине на објекту или његовом идеалном делу, на тај пренос се такође плаћа порез на пренос апсолутних права, осим у случају ако се том разменом од

стране обвезника ПДВ врши размена – први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, односно први пренос власничког удела на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта (у ком случају се на пренос који подлеже плаћању ПДВ, плаћа ПДВ).

Ако је предмет размене право својине на објекту или његовом делу који не подлеже плаћању ПДВ, за право располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, односно власничког удела на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, чији пренос први пут врши обвезник ПДВ, на пренос права својине на објекту или његовом делу који не подлеже плаћању ПДВ плаћа се порез на пренос апсолутних права, а на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, односно власничког удела на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, који врши обвезник ПДВ – плаћа се ПДВ.

Пренос права својине на покретним стварима није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права у смислу члана 23. Закона, осим ако се ради о употребљаваном моторном возилу (изузев мопеда, мотокултиватора, трактора и радне машине), употребљаваном пловилу или употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон (изузев државног ваздухоплова), те се на тај пренос порез на пренос апсолутних права не плаћа ни у случају када се врши по основу уговора о размени.

На пренос права својине на употребљаваном моторном возилу (изузев мопеда, мотокултиватора, трактора и радне машине), употребљаваном пловилу или употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон (изузев државног ваздухоплова)

на који се не плаћа ПДВ, плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Иако се наводи да уговором о размени непокретности и покретних ствари закљученом између два привредна друштва не долази до промене вредности капитала код уговорних страна и да је вредност размењених права еквивалентна, као и да би плаћање пореза био велики финансијски издатак за уговорне стране, те чињенице нису законски основ за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

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

2. Шта се сматра зградом од мешовитог материјала, односно зградом од тврдог материјала – за потребе попуњавања пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину на Обрасцу ППИ-2?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00316/2012-04 од 12.6.2012. год.)

Елементима за утврђивање квалитета објекта, који су саставни део пореских пријава ППИ-2 и Правилника о начину утврђивања основице пореза на имовину на права на непокретностима („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 45/04 и 27/11), прописани су бодови за поједине позиције од утицаја на квалитет објекта (нпр. конструкција зграде, степениште и др).

У оквиру Позиције 1. Конструкција зграде, уређене су позиције 1.1. Зграда од черпића или бараке, 1.2. Монтажне зграде (дрвене, лимене, гвоздене), 1.3. Зграде од мешовитог материјала и 1.4. Зграде од тврдог материјала, као и бодови за те позиције.

С тим у вези, према мишљењу Министарства финансија, зградама од тврдог материјала, у смислу позиције 1.4, сматрају се зграде претежно изграђене од једног тврдог материјала (нпр, од бетона, од цигле ...) и зграде претежно изграђене комбинацијом више тврдых материјала (нпр. делом од бетона, делом од цигле, делом од грађевинских блокова ...).

Зградама од мешовитог материјала, у смислу позиције 1.3, сматрају се зграде које су изграђене од више различитих врста материјала опредељених позицијама 1.1, 1.2. и 1.4, тако да није заступљена претежност неких од материјала са тих позиција (већ је нпр. зграда изграђена делом од материјала који се сматра тврдим – од бетона, цигле ..., делом од черпића, дрвета, лима ...).

3. Могућност да се дуг по основу обавезе пореза на имовину на права на непокретности (стамбеној згради и пословном простору) који је уместо пореском обвезнику, грешком, утврђен његовом члану породичног домаћинства, прекњижи као дуг пореског обвезника по наведеном основу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00383/2012-04 од 6.6.2012. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности: право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари; право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време; право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари; као и на право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

Сагласно одредби члана 2. став 3. Закона, у случају кад на непокретности постоји неко од права из члана 2. став 1. тач. 3) до 6) Закона (право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време; права закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари, односно право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари), порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

Према одредби члана 4. ст. 1, 3, 4. и 5. Закона, обвезник пореза на имовину на права из члана 2. овог закона је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, осим када је Законом друкчије уређено.

У случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република Србија, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности.

Када је ималац права на непокретности из члана 2. Закона непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

Када је непокретност дата у државину и на коришћење примаоцу лизинга по основу уговора о финансијском лизингу, обвезник пореза на имовину је прималац лизинга.

Према одредби члана 39. став 1. и ст. 3. до 5. Закона, порез на имовину из члана 2. Закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе.

Годишњи порез на имовину плаћа се тромесечно у року од 45 дана од дана почетка тромесечја.

До доношења решења о утврђивању пореза на имовину за текућу годину, порез се плаћа аконтационо у висини обавезе за последње тромесечје године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез.

Разлику између пореза утврђеног решењем органа јединице локалне самоуправе и аконтационо уплаћеног пореза на имовину за тромесечје за које је пореска обавеза доспела, обвезник је дужан да уплати у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења о утврђивању пореске обавезе.

Одредбом члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА) уређено је да се овај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Сагласно одредби члана 75. ст. 1. и 2. ЗПППА, на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи централне емисионе банке увећаној за десет процентних поена, применом комфорне методе обрачуна. На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према одредби члана 114. ст. 1. и 2. ЗПППА, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана

наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата. Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж ЗПППА).

С тим у вези, порез на имовину утврђује се пореском обвезнику, по настанку пореске обавезе.

Лице које није ималац права из члана 2. став 1. Закона, нити је корисник непокретности из члана 4. ст. 3. и 4. Закона, односно није прималац лизинга по основу уговора о финансијском лизингу, није обвезник пореза на имовину, те нема основа да му се утврди обавеза по основу тог пореза.

У конкретном случају, ако на непокретности, поред права својине, није конституисано и друго право из члана 2. став 1. тач. 2) до б) Закона, а ималац права својине је физичко лице (које је одређено и познато и које је поднело пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину), обвезник пореза на имовину је власник непокретности, независно од чињенице да је у пореској пријави навело да је његова мајка члан његовог породичног домаћинства.

С обзиром на то да се порез на имовину плаћа у роковима прописаним чланом 39. Закона, ако пореском обвезнику ниједном од настанка пореске обавезе није донето првостепено решење којим му је утврђен порез на имовину за конкретну непокретност,

порески обвезник није у доцњи са плаћањем „њему неутврђеног“ пореза на имовину (јер није био у могућности да тај порез плаћа ни по решењу, ни аконтативно). Стога нема основа да се том лицу обрачунава камата – као правна последица доцње у измирењу пореских обавеза (нити је исту могуће обрачунати на неутврђени износ пореза). Такође, нема основа да се од тог пореског обвезника потражује порески дуг којим је за конкретну непокретност грешком надлежног органа задужено лице које није порески обвезник (иако је, у конкретном случају, реч о његовој мајци која је, према наводима из пореске пријаве, члан његовог домаћинства), а који (дуг) садржи и камату обрачунату том лицу (које није порески обвезник).

Надлежни орган јединице локалне самоуправе има право да пореском обвезнику, коме грешком органа, од настанка пореске обавезе није утврђиван порез на имовину, ту обавезу утврди од настанка пореске обавезе, а највише за период за који право на утврђивање и наплату пореза на имовину није застарело.

Такође, Министарство финансија сматра да нема правног основа да се за исту непокретност и за исти период (период за који право на утврђивање пореза на имовину пореском обвезнику није застарело), порезом на имовину задуже и порески обвезник и лице коме је порез утврђен погрешном применом материјалног права (тј. које није порески обвезник). Имајући у виду одредбу члана 3. став 2. ЗПППА, према којој се порески поступак спроводи по начелима и у складу са одредбама закона којим се уређује општи управни поступак, ако ЗПППА није друкчије прописано, а како се наводи да надлежни орган јединице локалне самоуправе не располаже доказима да су решења којима је погрешно утврђиван порез мајци пореског обвезника (уместо пореском обвезнику) достављена у складу са чланом 36. ЗПППА, Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 253. став 2. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10) уређена могућност укидања решења по

основу службеног надзора – ако је њиме очигледно повређен материјални закон (у овом случају, одредба члана 4. Закона).

Министарство финансија напомиње да, сагласно одредбама члана 114ж ЗПППА, надлежни орган јединице локалне самоуправе, по истеку рока апсолутне застарелости права на утврђивање и наплату пореза на имовину, по службеној дужности, решењем утврђује застарелост.

4. Да ли се и по којој стопи плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се наследници првог наследног реда прихвате наслеђа, а затим изврше споразумну деобу наследничке заједнице коју суд унесе у решење о наслеђивању, при чему насталу пореску обавезу не пријаве благовремено надлежном пореском органу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00146/2011-04 од 4.6.2012. год.)

Према члану 36. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10), порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу овог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу овог закона, односно по основу решења надлежног управног органа које је постало коначно до дана ступања на снагу овог закона, за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу овог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09, у даљем тексту: Закон).

Према одредби члана 14. став 1. Закона, порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона, која наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Сходно одредби члана 17. ст. 1, 3. и 5. Закона, пореска обавеза у односу на наслеђе настаје даном правоснажности решења о наслеђивању.

Ако је на непокретности која је предмет наслеђивања или поклона конституисано право плодуюживања, пореска обавеза настаје даном престанка тог права, осим када је наследник односно поклонопримац лице које је по одредбама овог закона ослобођено обавезе плаћања пореза на наслеђе и поклон.

Ако уговор о поклону, решење о наслеђивању или одлука суда нису пријављени у смислу чл. 35. и 37. Закона, или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за наслеђивање или поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. Закона.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. Закона (члан 35. став 1. Закона).

Сходно члану 19. став 1. Закона о порезима на имовину, обвезници који се, у односу на оставиоца, односно поклонодавца, налазе у другом наследном реду по законском реду наслеђивања, порез на наслеђе и поклон плаћају на пореску основицу до 300.000 динара по стопи од 2%, а на пореску основицу преко 300.000 динара плаћају 6.000 динара увећано за 2,5% на износ преко 300.000 динара.

Према одредби члана 21. став 1. тач. 1), 2) и 3) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа:

– наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца;

– наследник, односно поклонопримац земљорадник другог наследног реда који наслеђује, односно прима на поклон имовину која му служи за обављање пољопривредне делатно-

сти, ако је са оставиоцем, односно поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона;

– наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Домаћинством, у смислу Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 3. Закона).

Одредбом члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03, у даљем тексту: Закон о наслеђивању) прописано је да први наследни ред чине оставиочевы потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочевы родитељи и њихово потомство (члан 12. став 1. Закона о наслеђивању).

Према одредби члана 213. Закона о наслеђивању, наследник се може одрећи наслеђа изјавом пред судом до окончања првостепеног поступка за расправљање заоставштине. Наследник се може одрећи наслеђа само у своје име. Сматра се да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник.

Према одредби члана 122. став 3. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 18/05), ако у поступку за расправљање заоставштине сви наследници споразумно предложе деобу и начин деобе, суд ће овај споразум унети у решење о наслеђивању.

1. Према томе, на имовину коју у припадајућем законском делу наследе лица која се у односу на оставиоца налазе у првом наследном реду, порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

У конкретном случају, када су иза оставиоца остале његове супруга и три кћери као наследници првог наследног реда, па се супруга одрекла наслеђа, на наслеђе по 1/3 заоставштине које иза пок.. оца оствари свака од његових три кћери, порез на наслеђе се не плаћа.

2. Потпуна физичка деоба наследничке заједнице извршена између наследника у сразмери са идеалним наследним деловима сваког од наследника (тј. када величина вредности која припада сваком од наследника после деобе одговара вредности његовог наследног дела пре деобе), са пореског становишта не представља промет и на њега се порез на наслеђе и поклон не плаћа, независно од тога да ли је извршена у оставинском поступку или по правоснажности решења о наслеђивању.

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

Према томе, ако су се, у конкретном случају, три сестре као наследнице првог наследног реда прихватиле наслеђа, па им припада по 1/3 заоставштине и споразумом који је унет у решење о наслеђивању извршиле деобу наследничке заједнице тако што је нека од наследница стекла већу вредност имовине која је предмет заоставштине у односу на вредност 1/3 идеалног наследног дела који јој припада, а на име стицања дела веће вредности од припадајућег не исплаћује накнаду наследницама које стичу мању вредност од вредности њиховог припадајућег идеалног дела, са пореског становишта разлика између права које је стечено деобом

и припадајућег наследног дела има карактер поклона који су учиниле друге наследнице – сестре, на који се порез на поклон плаћа (осим ако су испуњени услови за пореско ослобођење из члана 21. став 1. тач. 2) и 3) Закона).

Ако нису испуњени услови за пореско ослобођење из члана 21. став 1. тач. 2) и 3) Закона, а имајући у виду да се наводи да пореска обавеза није пријављена у року од десет дана од дана правоснажности решења о наслеђивању (тј. до 3.12.1999. године), па је пореска обавеза по том основу настала даном сазнања пореског органа након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10), порез на ту разлику се плаћа по стопи од 2% на пореску основицу до 300.000 динара, а на пореску основицу преко 300.000 динара – плаћа се 6.000 динара увећано за 2,5% на износ преко 300.000 динара.

3. Када наследници првог наследног реда на непокретности из састава заоставштине чијег наслеђа су се прихватили, у оставинском поступку конституишу право доживотног уживања у корист једног од наследника (у конкретном случају, у корист оставиочеве супруге, а мајке осталих наследника, која се одрекла наслеђа), на конституисање тог права се порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Наиме, конституисањем права доживотног уживања као личне службености у корист другог лица, власник непокретности не врши пренос права без накнаде (тако да власник престаје да буде ималац права које је пренео), већ на свом праву својине конституише право другог субјекта (које до тада на конкретној непокретности није постојало), којим за живота корисника службености своје право ограничава, при чему се – након смрти лица у чију корист је конституисано, право својине власника непокретности успоставља у пуном обиму (тј. обиму у којем је постојало пре ограничења).

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

5. Да ли се подноси пореска пријава за терасу – летњу башту која је покривена тендом и оивичена озиданом оградом, која се налази испред ресторана (на који се порез на имовину плаћа)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00307/2012-04 од 4.6.2012. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 2. тач. 22) и 23) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС и 24/11, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл).

Зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл).

Постављање и уклањање мањих монтажних објеката привременог карактера на површинама јавне намене (киосци, летње и зимске баште, тезге и други покретни мобилијар), споменика и спомен обележја на површинама јавне намене, балон хала спортске намене, надстрешница за склањање људи у јавном превозу и пловећих постројења на водном земљишту, обезбеђује и уређује јединица локалне самоуправе (члан 146. Закона о планирању и изградњи).

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да „летња башта“ која није инкорпорисана у земљишту већ је постављена („лежи“) на њему (у конкретном случају – испред објекта ресторана на који се порез на имовину плаћа) и која се може премештати са места на место без оштећења њене суштине (на пример, ако је чине покретне ствари: столови, столице, сунцобрани, расхладне витрине, омеђена саксијама са цвећем ...) нема карактер непокретности која је предмет опорезивања порезом на имовину. Подразумева се да је у том случају предмет опорезивања порезом на имовину право на земљишту из члана 2. став 1. Закона, на коме је „летња башта“ постављена.

Међутим, уколико „летња башта“ представља отворени или наткривени простор који се налази изнад објекта – ресторана или његовог дела, тако да плафонска конструкција објекта ресторана или његовог дела представља истовремено подну раван терасе, Министарства финансија сматра да се у том случају порез на имовину плаћа на објекат ресторана са терасом (при чему се код

утврђивања пореза на имовину на терасу корисном површином сматра 30% површине терасе, сагласно члану 3. став 1. Правилника о начину утврђивања основице пореза на имовину на права на непокретностима – „Сл. гласник РС“, бр. 38/01 и 45/04).

Такође, уколико „летња башта“ представља наткривени простор испред објекта или његовог дела и делом има изграђене зидове или се граничи са спољним зидовима објекта, а делом има зидану ограду на коју се ослања њен кров, због чега је инкорпорисана у земљишту па се због тога не може премештати са места на место без општећења њене суштине, на право својине на тој непокретности се порез на имовину плаћа.

Да ли је веза између „летње баште“ и земљишта такве природе да она представља непокретну, односно покретну ствар тј. да ли је летња башта монтажно-демонтажни објекат сачињен од елемената који су лако покретљиви и монтажно-демонтажни без општећења њихове суштине, фактичко је питање које орган надлежан за утврђивање пореза на имовину цени према околностима сваког конкретног случаја.

6. Ко је обвезник пореза на имовину на становима у државној својини који су додељени у закуп ратним војним инвалидима и породицама палих бораца (на основуведеног конкурса у складу са Уредбом о решавању стамбених потреба ратних војних инвалида и породица палих бораца) које та лица фактички користе (предати су им у државину) иако уговори о закупу између Републичке дирекције за имовину и наведених лица још нису закључени у прописаној форми?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00149/2012-04 од 4.6.2012. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

Порез на имовину плаћа се на право становања, као и на право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време (члан 2. став 1. тач. 3) и 5) Закона).

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

Одредбом члана 2. став 3. Закона прописано је да у случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 3) до б) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

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

Одредбом члана 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/02, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

Према одредбама члана 1. и члан 2. став 1. Уредбе о решавању стамбених потреба ратних војних инвалида и породица палих бораца („Сл. гласник РС“, бр. 82/06, у даљем тексту: Уредба), том уредбом уређују се услови и начин решавања стамбених потреба ратних војних инвалида и породица палих бораца, критеријуми и мерила за утврђивање реда првенства, поступак и

органи одлучивања и друга питања од значаја за решавање стамбених потреба тих лица.

Стамбене потребе лица из члана 1. Уредбе решавају се давањем станова у својини Републике Србије у закуп на одређено време од 10 година.

На основу коначне одлуке о додели стана у закуп, са корисником се закључује уговор о закупу стана на одређено време од 10 година. Уговор са корисником закључује у име Републике Србије директор Републичке дирекције за имовину Републике Србије или друго лице у тој дирекцији које он за то овласти (члан 26. Уредбе).

Уговор из члана 26. ове уредбе закључује се у писменој форми и садржи нарочито: уговорне стране; време и место закључења уговора; назначење одлуке о додели стана у закуп; податке о стану; време трајања закупа; права и обавезе уговорних страна у коришћењу и одржавању стана; лица која ће користити стан; висину, начин и рокове плаћања закупнине; услове и рокове за отказ уговора. Закупац сноси трошкове коришћења стана као што су: потрошња воде и струје, грејање, трошкови текућег одржавања и други трошкови изазвани коришћењем стана (члан 27. ст. 1. и 2. Уредбе).

Према томе, када је на стану конституисано право становања или право закупа, у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине. Обвезник пореза је ималац права.

С тим у вези ако су, како се наводи, физичким лицима на основу расписаног конкурса за доделу станова у закуп и коначне одлуке о додели станова у закуп, у складу са Уредбом о решавању стамбених потреба ратних војних инвалида и породица палих

бораца, предметни станови предати у државину, тако да физичка лица – корисници станова предметне станове користе на основу акта даваоца стана (а не бесправно) и сnose трошкове њиховог коришћења (трошкови за потрошњу струје, воде, за грејање, трошкове текућег одржавања и друге трошкове изазване коришћењем стана), Министарство финансија сматра да су та лица обвезници пореза на имовину на предметним становима.

И поред разумевања за социјално-економски статус лица који су ратни војни инвалиди, као и породица палих бораца, не постоји законски основ за њихово ослобођење од пореза на имовину на предметним становима.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, утврђује чињенично стање, између осталог и по питању на које право на стану се порез на имовину плаћа и ко је порески обвезник.

7. Да ли се порез на наслеђе које је наследник остварио по основу једног решења о наслеђивању, а које за предмет има више непокретности на територији исте општине, може утврдити засебним пореским решењем само за једну од наслеђених катастарских парцела (коју је наследник продао)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00143/2012-04 од 16.5.2012. год.)

Према одредби члана 14. ст 1. и 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) Закона (право својине, односно право својине на

грађевинском земљишту; право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време; право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини и право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини) која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Сагласно одредби члана 35. ст. 1. и 2. Закона, обвезник пореза на наслеђе дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. Закона. Пријава се подноси пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност коју порески обвезник наслеђује.

С тим у вези, према мишљењу Министарства финансија, пореска обавеза на наслеђе непокретности – објеката и више катастарских парцела земљишта, које се налазе на територији исте општине, које је наследник остварио на основу једног оставинског решења, утврђује се за укупно наслеђе остварено конкретним оставинским решењем.

Према томе, уколико је лице које је продало предметну парцелу, ту парцелу стекло као наследник другог наследног реда по законском реду наслеђивања, по основу оставинског решења које је постало правоснажно 2006. године, нема основа да се порез на наслеђе, у конкретном случају, утврди само у односу на предметну парцелу коју је то лице продало.

Министарство финансија указује да је порески обвезник био дужан да у року од 10 дана од дана од дана правоснажности решења о наслеђивању пореском органу у општини на чијој територији се налази непокретност коју порески обвезник

наслеђује поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на наслеђе и поклон.

Министарство финансија напомиње да се стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра поклоном у смислу Закона (члан 21. став 6. Закона), на који се плаћа порез на поклон.

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

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода који физичко лице оствари издавањем рекламног простора на интернет сајту страном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-155/2012-04 од 12.6.2012. год)

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

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

Осталим приходима физичког лица, у смислу Закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичких лица, а нарочито сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по Закону, према одредби члана 85. став 1. тачка 14) Закона.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основуцу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за

нормиране трошкове у висини од 20%, односно документоване стварне трошкове (члан 85. став 3. и члан 86. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе и предметни случај, а на основу презентованих чињеница, када физичко лице као аутор и власник сајта оствари приход у виду накнаде коју му исплаћује страном правно лице по основу коришћења рекламног простора на сопственом интернет сајту физичког лица, с тим да страном правно лице не добија никаква права на сам (садржај) сајт (физичко лице има сва лична и имовинска права по основу тога што је аутор сајта) већ само купује рекламни простор на сајту, према мишљењу Министарства финансија, тај приход (по основу давања на коришћење рекламног простора) има порески третман других прихода физичког лица и подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 14) Закона, као и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, у предметном случају, на приход који по својој природи чини доходак физичког лица који подлеже опорезивању порезом на други приход, обрачунава се и плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, а уколико лице није осигурано по другом основу и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, на основицу коју чини опорезиви приход као уговорена накнада умањена за трошкове које је обвезник имао при његовом остваривању и очувању, сагласно одредбама Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11).

У случају када обвезник остварује приход у или из друге државе, сагласно члану 107. Закона, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама Закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку. Сагласно ст. 3. и 4. тог члана Закона, обвезник је дужан да пореском органу, надлежном према месту свог

пребивалишта, односно боравишта, најкасније у року од 30 дана од дана када је примио приходе, достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, који је прописан Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, бр. 11/05).

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

2. Опорезивање прихода физичког лица годишњим порезом на доходак грађана у случају када је физичко лице директор привредног друштва у коме је у радном односу и за свој рад остварује зараду као физичко лице, а истовремено има у власништву грађевинску парцелу за коју је као инвеститор добио решење о одобрењу за градњу стамбено-пословног објекта и да је као физичко лице – инвеститор уписано у евиденцију ПДВ обвезника, па је по том основу обвезник пореза на приходе од самосталне делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-187/2012-04 од 11.6.2012. год)

Како произилази из захтева и на основу усменог појашњења захтева, физичко лице је директор привредног друштва у коме је у радном односу и за свој рад остварује зараду која се урачунава у основицу годишњег пореза на доходак грађана, чији је обвезник. Даље се наводи да, као физичко лице, има у

власништву грађевинску парцелу за коју је као инвеститор добио решење о одобрењу за градњу стамбено-пословног објекта и да је као физичко лице – инвеститор уписано у евиденцију ПДВ обвезника, па је по том основу обвезник пореза на приходе од самосталне делатности (приходи по том основу се такође урачунавају у годишњи порез на доходак грађана чији је обвезник).

Указује се да је физичко лице – инвеститор закључило Уговор о изградњи и суфинансирању са својим послодавцем (привредним друштвом чији је директор и у коме је у радном односу) на начин да је то привредно друштво главни извођач радова и суфинансијер изградње објекта и да ће након завршетка радова и потписивања коначне ситуације уговарачи посебним анексом основног уговора определити стамбене јединице које ће припасти инвеститору и оне које ће припасти суфинансијеру – извођачу радова или да ће инвеститор исплатити суфинансијеру (извођачу радова) новчану накнаду за вредност изведених радова. Даље, наводи се да су по окончању радова на објекту 31. децембра 2011. године међусобни односи између физичког лица као инвеститора, с једне стране, и главног извођача радова и суфинансијера (привредно друштво – послодавац), с друге стране, због промене пословног амбијента, пада потражње за становима и пада цена станова, регулисани тако што је физичко лице – инвеститор „обавезан да главном извођачу радова исплати све изведене радове у износу по коначном обрачуну градње“ (што је била једна од опција предвиђена основним уговором) на основу чега се може закључити да се исплата односи само на издатке градње објекта које је суфинансијер платио, али не и на пратеће трошкове (нпр. накнаде за уређење грађевинског земљишта и сл). У вези са тим, усмено је појашњено да је физичко лице постало једини власник целокупне непокретности – земљишта и новоизграђеног објекта. Исплатом вредности свих изведених грађевинских радова у износу по коначном обрачуну градње објекта, како се истиче, у складу са анексом основног уговора, инвеститор је извршио све своје обавезе према суфинансијеру и

главном извођачу радова, па се, с тим у вези, наводи да до момента када је главном извођачу радова и суфинансијеру (привредно друштво – послодавац) исплатио „све изведене радове у износу по коначном обрачуну градње“ није урачунао у обрачун трошкова градње, нити накнадио извођачу радова и трошкове које је он сносио на терет својих средстава по основу уплата извршених Дирекцији за грађевинско земљиште по основу плаћања накнаде за уређење грађевинског земљишта, „Електродистрибуцији Београд“ и ЈКП „Београдске електране“, а за шта је решењем пореског органа, у поступку пореске контроле обвезника, наложено привредном друштву да по одбитку обрачуна и уплати порез и доприносе за обавезно социјално осигурање по основу зараде директора, а што је привредно друштво и учинило сагласно донетом решењу.

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

Приходи физичког лица који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана опорезују се било да су остварени у новцу, натура, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

- Са становишта опорезивања прихода физичких лица, под зарадом, у смислу Закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

Према одредби члана 14. става 1. Закона, зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности,

опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Основицу пореза на зараду из става 1. представља:

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција;
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту;
- 3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику;
- 4) новчана вредност покривених расхода, увећане за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 2. Закона).

Ако надлежни порески орган оцени да је утврђена цена, односно накнада из става 2. тач. 2) до 4) овог члана нижа од оне која се може постићи на тржишту, сагласно ставу 3. тог члана Закона, утврдиће ту цену, односно накнаду у висини која би се могла постићи на тржишту.

Основица пореза на зараде утврђена на начин из ст. 2. до 4. овог члана умањује се за новчана плаћања која запослени врше послодавцу у вези са оствареним примањем из става 1. овог члана (члан 14. став 5. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, примање запосленог од послодавца којим се, без обзира на врсту правног посла на основу кога се остварује то примање, врши покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, сматра се зарадом у смислу одредбе члана 14. Закона.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе у конкретном случају, кад је привредно друштво главни извођач радова и суфинансијер у изградњи објекта истовремено и послодавац физичком лицу које обавља послове директора који је засновао радни однос у том привредном друштву и које је инвеститор изградње објекта (на коме је главни извођач радова и суфинансијер привредно друштво – послодавац) и то физичко лице је предметном привредном друштву (свом послодавцу) као главном извођачу радова и суфинансијеру изградње објекта, сагласно основном уговору и анексима, исплатило накнаду за „све

изведене радове у износу по коначном обрачуну градње“, с тим да ни по којој врсти правног посла није накнадило и трошкове које је привредно друштво – послодавац сносило на терет својих средстава по основу уплата извршених Дирекцији за грађевинско земљиште по основу плаћања накнаде за уређење грађевинског земљишта, „Електродистрибуцији Београд“ и ЈКП „Београдске електране“, мишљење Министарства финансија је да такво давање привредног друштва – послодавца представља примање физичког лица по основу покривања расхода физичког лица – запосленог, те подлеже опорезивању порезом на зараду сагласно чл. 13. до 16. Закона.

- Са становишта годишњег пореза на доходак грађана, физичка лица која су у календарској години укупно остварила доходак већи од законом прописаног неопорезивог износа из става 1. члана 87. Закона, обвезници су и годишњег пореза на доходак грађана. Предмет опорезивања овим додатним порезом је годишњи збир опорезивих прихода из става 2. тог члана Закона. У основицу годишњег пореза на доходак грађана улази укупан приход физичког лица остварен тј. исплаћен, по неком од основа из става 2. члана 87. Закона, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез, умањен за плаћени порез и доприносе за обавезно социјално осигурање на те приходе и неопорезиви износ дохотка за ту календарску годину за коју се утврђује годишњи порез. Када физичко лице оствари приход изнад утврђеног неопорезивог износа за календарску годину, дужан је да као порески обвезник у законом прописном року надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву на Обрасцу ППДГ-5 – Пореска пријава за утврђивање годишњег пореза на доходак грађана за _____ годину.

- Сходно наведеном, Министарство финансија сматра да је послодавац, као исплатилац прихода, дужан да пореском обвезнику – запосленом, изда потврду о бруто износу зараде (као и о опорезивом приходу, олакшицама, плаћеним доприносима за

обавезно социјално осигурање и плаћеном порезу) које је запослени остварио у одређеном пореском периоду (члан 106. Закона). Околност да је послодавац обрачунао и платио порез и доприносе на предметни износ зараде поступајући по решењу пореског органа (донетог у поступку пореске контроле пореског обвезника), као пореског управног акта којим порески орган решава о појединим правима и обавезама пореског дужника из порескоправног односа, није од значаја за утврђивање и плаћање пореза на зараду по одбитку, као начина опорезивања зараде.

- Поред тога, исплатилац прихода, у предметном случају правно лице, као порески плаћац, Пореској управи подноси појединачну пореску пријаву на Обрасцу ППП – Појединачна пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу и доприносима за обавезно социјално осигурање по одбитку на терет примаоца прихода, конкретно запосленог, где исказује податак који се односи на зараду на коју је обрачунат и плаћен порез и доприноси за обавезно социјално осигурање у календарској години (укључујући и онај део зараде за који је решењем надлежног пореског органа утврђена обавеза у поступку пореске контроле).

- Министарство финансија наводи да уколико се води управни спор против акта пореског органа донетог у одређеном порескоправном односу, порески орган ће у вези с тим поступити сходно одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

- Министарство финансија указује да Пореска управа, сагласно начелу фактицитета, у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

3. Порески третман прихода које физичко лице оствари продајом предмета личне имовине, у виду ломљеног злата и сребра које служи за даљу прераду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-31/2012-04 од 11.6.2012. год)

Како се наводи у захтеву, правно лице које ће се бавити производњом накита од племенитих метала и откупом секундарне сировине у виду племенитих метала (злата, сребра), планира да откупљује племените метале који би били намењени извозу као готов производ или као лом (секундарна сировина из групе племенитих метала, злато и сребро). Откуп би се вршио на откупним местима – у пословним јединицама фирме регистроване за делатност производње од племенитих метала, тако што би се откуп вршио од физичких лица, при чему би се износ исплаћивао на лицу места, а цена би зависила од финоће племенитог метала и његове тежине у тренутку откупа. Наводи се да ће откупни блок, који ће се попуњавати при откупу племенитог метала, садржати изјаву физичког лица – продавца да су предмети од племенитих метала „ломљено злато и сребро“ његова лична имовина, као и то да физичко лице не врши продају тих предмета у оквиру нерегистроване делатности већ индивидуално продаје своју имовину.

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

Према одредби члана 85. став 1. тачка 10) Закона, осталим приходима, у смислу Закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито, између

осталог, приходи по основу прикупљања и продаје секундарних сировина, ако нису опорезовани као приходи од самосталне делатности у смислу овог закона.

Обвезник пореза на друге приходи је физичко лице које оствари те приходи (став 2. члана 85. Закона).

Порез на друге приходи обрачунава се по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 20%, при чему се у случају прихода по основу прикупљања и продаје секундарних сировина тако обрачунати порез умањује за 40% (члан 85. ст. 3. и 5. и члан 86. Закона).

Порез на други приход обрачунава се и плаћа по одбитку, у складу са чл. 99. и 101. Закона. То значи да је исплатилац прихода, као порески плаћац, дужан да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода, према прописима који важе на дан исплате прихода.

- Са становишта пореза на доходак грађана, приходи које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином (од случаја до случаја), по мишљењу Министарства финансија, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана. Продаја „од случаја до случаја“ значи да физичко лице врши промет уз накнаду (продају) предмета сопствене имовине и да је промет спорадичног карактера (продаја ad hoc), с тим да је обвезник (физичко лице) дужан да исплатиоцу прихода поднесе одговарајућу веродостојну документацију, односно доказно средство да продаје поједине предмете сопствене имовине. У том смислу, као доказно средство може да се прихвати сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег неспорно произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву и сл).

Уколико се ради о приходима које од продаје предмета физичко лице не остварује „од случаја до случаја“, већ се продајом бави у виду сталне активности (нпр. прибављање, односно сакупљање одређених ствари ради даљег прометовања), независно од тога да ли је регистровано код надлежног органа, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

- Министарство финансија напомиње да уколико се, у конкретном случају, ради о откупу секундарне сировине, која по својој суштини то и представља, примењују се одредбе члана 85. став 1. тачка 10) и став 5. Закона.

На накнаду остварену по основу прикупљања и продаје секундарних сировина не обрачунава се и не плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, према мишљењу Министарства за социјална питања, број 011-00-245/2003-03 од 12. новембра 2003. године.

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

У вези са питањем које се односи на производњу и извоз откупљеног ломљеног злата и сребра, као и доволе за извоз племенитих метала, давање одговора по том питању није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

4. Финансирање запошљавања особа са инвалидитетом, односно могућност умањења накнаде коју послодавац плаћа на име учешћа

у финансирању зарада особа са инвалидитетом за износ пореза и доприноса за стаж осигурања који се запосленом рачуна са увећаним трајањем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 112-01-113/2011-04 од 5.6.2012. год)

Опорезивање прихода физичких лица по основу зарада уређено је Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС), одредбама чл. 13. до 18. У смислу тог закона, под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Обвезник пореза на зараде је физичко лице које остварује зараду.

Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11) прописано је да основицу доприноса по основу зараде, за запослене и за послодавце чини 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. Основицу додатног доприноса за стаж осигурања који се запосленом рачуна са увећаним трајањем у складу са законом, за послодавце чини основица из ст. 1. до 4. тог члана закона. Запослени је обвезник доприноса из основице (послодавац обрачунава и плаћа допринос у име и у корист запосленог), а послодавац је обвезник доприноса на основицу (послодавац обрачунава и плаћа допринос у своје име, а у корист запосленог), односно основицу додатног доприноса за стаж осигурања који се запосленом рачуна са увећаним трајањем.

Имајући у виду наведене законске одредбе, материја опорезивања прихода физичких лица по основу зараде и доприноси за обавезно социјално осигурање уређује се Законом о порезу на доходак грађана и Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање. Сходно томе, а имајући у виду финансирање

запошљавања особа са инвалидитетом, накнаде коју послодавац плаћа на име учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом није могуће, сагласно Закону о порезу на доходак грађана и Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање, умањити за износ пореза и доприноса за стаж осигурања који се запосленом рачуна са увећаним трајањем.

С тим у вези, Министарство финансија указује да је материја запошљавања особа са инвалидитетом уређена Законом о професионалној рехабилитацији и запошљавању особа са инвалидитетом („Сл. гласник РС“, бр. 36/09), којим се, поред осталог, уређују подстицаји за запошљавање особа са инвалидитетом ради стварања услова за њихово равноправно укључивање на тржиште рада, као и обавеза запошљавања особа са инвалидитетом, па поводом захтева за давање мишљења у вези са начином учествовања у финансирању зарада особа са инвалидитетом, давање одговора по том питању није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем. Имајући у виду да је материја која се односи на запошљавање лица са инвалидитетом уређена Законом о професионалној рехабилитацији и запошљавању особа са инвалидитетом, давање мишљења о примени одредаба тог закона је у надлежности Министарства економије и регионалног развоја, Београд, Булевар краља Александра бр. 15.

5. Обавезе плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање у случају плаћања трошкова превентивних здравствених прегледа запослених (тзв. систематских прегледа) од стране послодавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-289/2012-04 од 4.6.2012. год)

Како се наводи у допису, друштво Fiat Automobili Srbija d.o.o. (у даљем тексту: FAS) намерава да, на терет својих средстава, запосленима пружи могућност обављања годишњих систематских

прегледа, који би били доступни свим запосленима под једнаким условима. Прегледи би се обављали у некој од здравствених установа са којом би била успостављена сарадња у тој области. Наводи се да у овом послу из организационих, економских и разлога ефикасности, технички посредник између FAS-а и здравствених установа у којима би се обављали прегледи, била би осигуравајућа кућа која послује у области здравственог осигурања (са којом FAS намерава да закључи уговор о пословној сарадњи) и да би накнада за извршене систематске прегледе била плаћена осигуравајућој кући. Такође, напомиње се да је планирано да се накнада која ће се плаћати осигуравајућој кући по основу посредовања између FAS-а и здравствене установе у којој ће се обављати систематски прегледи запослених, односи само на систематске прегледе, тј. да осигуравајућа кућа FAS-у нити његовим запосленима не пружа никакву другу услугу која би била обухваћена том накнадом.

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

Према одредби члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11), основица доприноса за запослене и за послодавце је 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.

Одредбом члана 12. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) прописано је право запосленог, поред осталог, на безбедност и заштиту живота и здравља на раду, здравствену заштиту, заштиту личног интегритета и друга права у случају болести, смањења или губитка радне способности и старости. Сходно томе, послодавац је дужан да запосленом обезбеди услове рада и организује рад ради безбедности и заштите

живота и здравља на раду, у складу са законом и другим прописима (члан 16. тачка 2) Закона о раду).

Законом о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 ... и 57/11), одредбом члана 14. став 1, прописано је да послодавац организује и обезбеђује из својих средстава здравствену заштиту запослених ради стварања услова за здравствено одговорно понашање и заштиту здравља на радном месту запосленог, која се односи на, поред осталог, превентивне здравствене прегледе запослених као облике здравствене заштите запослених.

Према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број 011-00-12/2011-02 од 13. јануара 2011. године, у вези са питањем да ли се зарадом сматра давање којим послодавац, плаћањем директно на рачун здравствене установе (као пружаоца услуге), обезбеђује систематске прегледе за све запослене, независно од тежине и специфичности радног места, средства за здравствену заштиту која обезбеђује послодавац из својих средстава, када ова давања послодавац плаћа за све запослене директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, то „ова давања не чине зараду запослених, већ представљају давање које представља издатак за послодавца“.

Имајући у виду наведене законске одредбе као и мишљење Министарства рада и социјалне политике, у случају када послодавац, у циљу пружања редовне здравствене заштите (тзв. систематских прегледа) под једнаким условима свим својим запосленима, ради утврђивања њиховог здравственог стања у функцији обављања послова радног места на које су распоређени запослени, а сагласно општем акту послодавца, на свој терет обезбеђује средства и врши плаћање директно на рачун здравствене установе која пружа услуге, Министарство финансија сматра да то не представља давање запосленима од стране послодавца и као такво не подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање. Међутим, кад послодавац врши плаћање на начин који није одговарајући описаним условима, Министарство

финансија сматра да то представља давање запосленима од стране послодавца и као такво подлеже опорезивању и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

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

6. Временско разграничење прихода од непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-20/2012-04 од 29.5.2012. год)

Одредбом члана 66. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходима од непокретности сматрају приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности, а нарочито: земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража. Приходе од непокретности чине остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подкупац (члан 66. став 2. Закона).

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

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

Порез на приходе од непокретности утврђује се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или

предузетник који води пословне књиге, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода (закупац – правно лице или предузетник), као порески плаћац, у обавези да, сагласно одредби члана 101. Закона, порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун у моменту исплате прихода физичком лицу (закуподавцу), који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, према прописима који важе на дан исплате прихода.

Порез на приходе од непокретности плаћа се по решењу надлежног пореског органа када је исплатилац прихода (закупац) лице које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку (није правно лице или предузетник), сагласно одредби члана 100. Закона. У овом случају, обвезник пореза (закуподавац) дужан је да надлежном пореском органу на чијој територији се налази непокретност поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од непокретности на Обрасцу ППДГ-2, најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода (члан 95. став 1. и члан 98. став 1. тачка 2) Закона).

Министарство финансија указује да је, сагласно одредби члана 95. став 3. Закона, обвезник пореза на приходе од непокретности (закуподавац) дужан да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-2) и у случају када се овај порез плаћа по одбитку, најкасније у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу, а не само када се плаћа по решењу, како би порески орган, уколико не прихвати пријављени (уговорени) приход од непокретности, могао да утврди висину прихода (сагласно члану 70. Закона), на основу које би се утврдила пореска обавеза.

Одредбом члана 71. Закона прописано је да се приходи од непокретности у виду закупнине која је примљена за више година одједном, деле на захтев обвезника на онолико једнаких делова колики је број година за коју је закупнина плаћена, а не дуже од пет (што је могуће у случају кад се порез на приходе од непокретности плаћа по решењу надлежног пореског органа, односно кад је исплатилац прихода –купац лице које није обвезник

обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, као нпр. физичко лице). У том случају, у свакој години опорезује се сразмерни део прихода.

У случају кад је закупац непокретности правно лице или предузетник, према чл. 99. и 101. Закона, у обавези је да као порески платац порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода (закупнине) физичком лицу. То значи да се у случају кад је закупнина примљена за више година одједном, обрачунавање и плаћање пореза по одбитку врши истовремено са исплатом те закупнине, на целокупан износ закупнине која је одједном исплаћена закупцу, при чему није од значаја да ли се износ исплаћене закупнине односи на краћи или дужи временски период закупа (износ месечне закупнине или закупнине исплаћене одједном за више година унапред).

Имајући у виду одредбе чл. 71, 99. и 101. Закона, временско разграничење прихода од закупнине којим се омогућава опорезивање сразмерног дела (према броју година) прихода – закупнине исплаћене одједном за више година, на захтев пореског обвезника утврђује надлежни порески орган решењем. Сходно томе, приход по основу закупнине (на који се не плаћа порез по решењу) на коју је већ плаћен порез по одбитку (у моменту исплате на износ исплаћених средства), не би могао бити предмет временског разграничења прихода, односно утврђивања висине пореске обавезе сразмерно броју година за које је закупнина плаћена унапред.

С тим у вези, како опорезиви приходи од непокретности, као предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, ако заједно са приходима по другим основима, улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана, као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона, Министарство финансија сматра да у случају кад је закупнина исплаћена за више година одједном, опорезиви приход од непокретности представља

целокупни износ закупнине исплаћене за више година одједном умањен за порез који је плаћен (у предметном случају, по одбитку) на те приходе у Републици, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез на доходак грађана.

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

7. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на приходе од давања у закуп непокретности страниј невладиној организацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-288/2012-04 од 29.5.2012. год)

Према одредби члана 67. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Порез на приходе од непокретности плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход (закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац) умањен за нормиране трошкове у висини од 20% или за стварне трошкове које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе (члан 68. ст. 1. и 3. и члан 69. Закона).

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

Порез на приходе од непокретности утврђује се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или

предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода (закупац – правно лице или предузетник) у обавези да, сагласно одредби члана 101. Закона, порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода физичком лицу (закуподавацу), у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

По решењу надлежног пореског органа утврђује се и плаћа порез на приходе од непокретности у случају да се порез не плаћа по одбитку, односно када исплатилац прихода није правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 100. Закона.

Обвезник пореза (закуподавац) дужан је да надлежном пореском органу на чијој територији се налази непокретност поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од непокретности на Обрасцу ППДГ-2 – Пореска пријава за утврђивање пореза на приходе од непокретности за _____ годину, најкасније у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу, независно да ли се порез плаћа по одбитку или по решењу надлежног органа.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када физичко лице (закуподавац) даје у закуп непокретност страном правном лицу – нерезиденту Републике Србије, по мишљењу Министарства финансија, порез на приходе од непокретности плаћа обвезник пореза (закуподавац) по решењу надлежног пореског органа, а на основу поднете пореске пријаве на Обрасцу ППДГ-2 који надлежном пореском органу подноси најкасније у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу.

Министарство финансија напомиње да приходи од непокретности (умањени за плаћени порез при остваривању тих прихода), ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана, као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност остваривања права на ослобођења војних пензионера од пореза на регистровано оружје – за оружје која су та лица користила током обављања војне службе и без накнаде задржала („понела са собом“) приликом одласка у пензију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00306/2012-04 од 22.5.2012. год.)

Према одредби члана 24. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје плаћа се на регистровано оружје за које је издато одобрење, односно оружни лист за држање оружја, односно на оружје за личну безбедност за које је издат оружни лист за држање оружја, односно оружни лист за држање и дозвола за ношење оружја.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Према одредби члана 43. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа.

Одредбом члана 51. став 1. тачка 2) ЗПППА прописано је да у пореском поступку терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза.

Дакле, када је регистровано оружје предмет опорезивања у смислу члана 24. Закона, право на пореско ослобођење применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је на једно од оружја за које је прописана најнижа висина пореза, које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од:

– Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од

– органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија – које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију.

На пореском обвезнику је терет доказивања постојања основа за пореско ослобођење. С тим у вези, ако порески обвезник пружи доказ да је регистровано оружје из члана 24. Закона добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, порез на регистровано оружје се не плаћа (највише на једно регистровано оружје за које је прописана најнижа висина пореза).

Уколико је порески обвезник регистровано оружје стекао по неком другом правном основу (на пример, купио га) или стекао поклоном од поклонодавца који није Војска Србије односно војска држава чији је правни следбеник Република Србија или орган надлежан за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, нема основа за пореско ослобођење применом члана 25. став 1. тачка 4) Закона.

Министарство финансија напомиње да нема законског основа да, како се захтева, Министарство финансија „донесе неки правни акт у складу са законом и предложи Министарству одбране да изда уникатне потврде свим војним пензионерима, којима ће се потврдити да су лично наоружање легално понели приликом одласка у пензију, те да на основу такве потврде Пореска управа ослободи војне пензионере плаћања пореза“.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли порески обвезник има право да захтева отпис дуга по основу изворних локалних јавних прихода због застарелости права на наплату?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00337/2012-04 од 25.6.2012. год.)

Према одредби члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основима.

Према одредбама члана 23. став 1. ЗПППА, пореска обавеза престаје наплатом пореза, застарелошћу пореза, отписом пореза и на други законом прописани начин.

Одредбама члана 114. ст. 1. и 3. ЗПППА, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Према одредбама члана 114д ЗПППА, које су у примени од 8. јула 2007. године, застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата. Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж ЗПППА).

Према томе, застарелост права на наплату изворних јавних прихода јединица локалне самоуправе почела је да тече од 1. јануара наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање и ако од 8. јула 2007. године није било прекида застарелости, наступа истеком рока од пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Ако је надлежни орган јединице локалне самоуправе од 8. јула 2007. године против дужника изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе предузимао радње у циљу наплате обавезе и споредних пореских давања по том основу (нпр. ако је обвезнику од 8. јула 2007. године слао опомену за плаћање дуга по конкретном основу, ако је донео решење о принудној наплати ...), рок застарелости права на наплату се прекидао сваком радњом јединице локалне самоуправе предузетом против дужника у циљу наплате тих изворних јавних прихода. После прекида рок застарелости је почињао да тече изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом прописани рок за застарелост.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на евентуалну застарелост обавезе на коју се обвезник позива (нпр. да ли је и када било прекида застарелости, колики рок је протекао од прекида – ако га је било ...), што значи и на престанак пореске обавезе по том основу.

Право на наплату изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе увек застарева у року од десет година од истека године у којој је те приходе требало наплатити (независно од тога да ли је застарелост прекидана). Надлежни орган јединице локалне самоуправе, по истеку рока од десет година (чијим истеком је наступила апсолутна застарелост), по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе због застарелости.

Дакле, застарелост у пореском праву изазива престанак пореске обавезе тј. губитак овлашћења на наплату изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе, услед протекла времена.

2. Да ли се одредбе Закона о пореском поступку и пореској администрацији којима је уређена застарелост права пореског органа на утврђивање пореза, примењују имајући у виду време настанка пореске обавезе или време када се води поступак утврђивања пореске обавезе за претходне године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-417/2012-04 од 19.6.2012. год.)

Према одредбама члана 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног

настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство. Радње у пореском поступку регулисане су прописима који су на снази у време када се предузимају.

Застарелошћу пореза престаје пореска обавеза (члан 23. став 1. тачка 2) ЗПППА).

Одредбама члана 114. ст. 1, 2, 3, 4. и 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02), које су биле у примени од 1. јануара 2003. до 7. јула 2007. године, било је прописано да право Пореске управе на утврђивање пореза и споредних пореских давања, покретање прекршајног поступка, као и право пореског обвезника на повраћај пореза и споредних пореских давања, застарева за три године од дана када је застарелост почела да тече. Право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања и покретање прекршајног поступка застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је утврђен порез, односно споредно пореско давање.

Одредбом члана 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон, у даљем тексту: Закон), која је била у примени од 8. јула 2007. до 5. августа 2010. године, било је прописано да право Пореске управе на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за три године од

дана када је застарелост почела да тече. Ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза и споредних пореских давања, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Према одредбама члана 114. ЗПППА, које се примењују од 6. августа 2010. године, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Према одредбама члана 114д ЗПППА, које су у примени од 8. јула 2007. године, застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата. Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж ЗПППА).

Имајући у виду да одредбе члана 114. ЗПППА (које се примењују од 6. августа 2010. године) немају повратно дејство, за порез за који није постојала обавеза подношења пореске пријаве застарелост права на његово утврђивање почела је да тече од 1. јануара наредне године од године у којој је порез по том основу требало утврдити. Ако је рок застарелости од три године (од када је застарелост почела да тече) истекао пре 6. августа 2010. године, право на утврђивање пореза је застарело.

Ако рок од три године (од када је застарелост почела да тече) није истекао пре 6. августа 2010. године, право на утврђивање пореза застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Министарство финансија напомиње да право на утврђивање пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити (члан 114ж став 1. ЗПППА).

3. Порески управни акт

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00344/2012-04 од 8.6.2012. год.)

Према одредби члана 3. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), ако овим законом није друкчије прописано, порески поступак се спроводи по начелима и у складу са одредбама закона којим се уређује општи управни поступак.

Одредбама члана 24. став 1. тач. 13) и став 2) ЗПППА, прописано је да порески обвезник, у складу са овим законом, има право да користи правна средства у пореском поступку. Порески обвезник чија су права из става 1. овог члана повређена има право на судску заштиту.

Према одредбама члана 34. ЗПППА, порески акт је пореско решење, закључак, налог за пореску контролу, записник о пореској контроли и други акт којим се покреће, допуњује, мења или довршава нека радња у пореском поступку.

Порески управни акт, којим Пореска управа решава о појединачним правима и обавезама пореског дужника из порескоправног односа, је пореско решење и закључак.

Против пореског решења донетог у првостепеном пореском поступку допуштена је жалба.

Против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа може се поднети жалба (члан 140. став 1. ЗПППА).

Одредбама члана 196. ст. 1. до 3. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10, у даљем тексту: ЗОУП) уређено је да се свако решење мора као такво означити. Изузетно, посебним прописима може се предвидети да се решењу може дати и други назив.

Решење се доноси писмено. Изузетно, у случајевима предвиђеним овим законом, решење се може донети и усмено.

Писмено решење садржи: увод, диспозитив (изреку), образложење, упутство о правном средству, назив органа са бројем и датумом решења, потпис службеног лица и печат органа. У случајевима предвиђеним законом или другим прописом, решење не мора садржавати поједине од тих делова. Ако се решење обрађује механографски, уместо потписа и печата може да садржи факсимил.

Одредбама чл. 197. до 201. ЗОУП ближе је уређена садржина увода решења, шта се решава диспозитивом, шта се наводи у упутству о правном средству, ко потписује решење и др.

Према томе, када ЗПППА није друкчије уређено, жалба је допуштена против пореског управног акта којим Пореска управа решава о појединачним правима и обавезама пореског дужника из порескоправног односа (тј. против закључка и против пореског решења које садржи увод, диспозитив – изреку, образложење,

упутство о правном средству, назив органа са бројем и датумом решења, потпис службеног лица и печат органа – осим када се решење обрађује механографски, у ком случају уместо потписа и печата може да садржи факсимил).

4. Када застарева право Пореске управе на наплату пореске обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности који је требало платити у 2005. години?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00251/2012-04 од 7.6.2012. год.)

Одредбама члана 114. ст. 1, 2, 3, 4. и 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02), које су биле у примени од 1. јануара 2003. до 7. јула 2007. године, било је прописано да право Пореске управе на утврђивање пореза и споредних пореских давања, покретање прекршајног поступка, као и право пореског обвезника на повраћај пореза и споредних пореских давања, застарева за три године од дана када је застарелост почела да тече. Право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања и покретање прекршајног поступка застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно, споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је утврђен порез, односно споредно пореско давање.

Одредбом члана 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02,

84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон, у даљем тексту: Закон), која је била у примени од 8. јула 2007. до 5. августа 2010. године, било је прописано да право Пореске управе на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за три године од дана када је застарелост почела да тече. Ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза и споредних пореских давања, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Према одредбама члана 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), која се примењује од 6. августа 2010. године, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Према одредби члана 114д ЗПППА, која је у примени од 8. јула 2007. године, застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата. Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж ЗПППА).

Имајући у виду да одредбе члана 114. ЗПППА немају повратно дејство, рок застарелости права на наплату пореске обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности који је, у конкретном случају, требало платити у 2005. години, почео је да тече од 1. јануара 2006. године. Ако је порески обвезник, у складу са прописима, поднео пореску пријаву, односно ако није покушао да избегне плаћање те пореске обавезе и ако од 8. јула 2007. године порески орган против пореског обвезника није предузимао радње у циљу наплате пореза и споредних пореских давања по том основу, мишљење Министарства финансија је да је у конкретном случају пореска обавеза престала застарелошћу 1. јануара 2009. године.

Ако је порески орган од 8. јула 2007. године против пореског дужника предузимао радње у циљу наплате пореске обавезе и споредних пореских давања, рок застарелости права на наплату се прекидао сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и после прекида почињао да тече изнова, а време које је протекло пре прекида није се рачунало у законом одређени рок за застарелост, при чему тај рок, за обавезе које нису застареле до 5. августа 2010. године, износи пет година.

Ако је рок застарелости права на наплату пореске обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности више пута прекидан радњама Пореске управе предузетим против пореског

обвезника почев од 8. јула 2007. године, застарелост је сваким прекидом почињала да тече изнова, при чему право на наплату тог пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити (у конкретном случају, апсолутна застарелост права на наплату пореске обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности који је требало платити у 2005. години наступа 1. јануара 2016. године).

Дакле, застарелост се не прекида радњом пореског обвезника, већ радњом Пореске управе из члана 114д ЗПППА.

Да ли је у конкретном случају од 8. јула 2007. године било прекида застарелости и да ли је, с тим у вези, дошло до застарелости пореске обавезе или не, у сваком конкретном случају утврђује порески орган.

5. Да ли је суд или општинска управа за утврђивање и наплату јавних прихода, надлежна да принудно наплати неплаћену новчану казну коју је изрекла за прекршај учињен непоштовањем забране држања домаћих животиња?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-377/2012-04 од 4.6.2012. год.)

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

Према члану 2. ЗПППА, тај закон се примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

Тај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

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

Законом о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09, у даљем тексту: ЗОП) уређени су појам прекршаја, услови за прекршајну одговорност, услови за прописивање и примену прекршајних санкција, систем санкција, прекршајни поступак и поступак извршења одлуке.

Ако кажњено физичко лице у одређеном року не плати новчану казну у целини или делимично у року, новчана казна или неплаћени део казне замениће се радом у јавном интересу или казном затвора (члан 37. став 1. ЗОП).

Прекршајни поступак који воде органи управе и извршење одлука донетих у прекршајном поступку уређени су одредбама чл. 285. до 302. ЗОП.

Према одредби члана 299. став 1. ЗОП, новчану казну изречену за прекршај и трошкове прекршајног поступка извршава суд, односно орган управе који је казну изрекао.

Ако кажњено физичко лице у одређеном року не плати трошкове прекршајног поступка и новчану казну која прелази 60.000,00 динара и ако кажњено правно лице, одговорно лице и професионални војник не плати новчану казну и трошкове прекршајног поступка у одређеном року, наплата ће се извршити принудним путем (члан 299. став 3. ЗОП).

Према одредби члана 18. став 1. друга алинеја и ст. 2. до 4. Одлуке о држању домаћих животиња („Сл. лист општина Срема“, бр. 18/08 ... 42/10) коју је донела скупштина општине Инђија, новчаном казном (у износима прописаним наведеним одредбама) казниће се за прекршај правно лице, одговорно лице у правном лицу, предузетник, односно физичко лице ако држи животиње

противно одредбама члана 5. ове одлуке (између осталог, ако држи папкаре и копитаре у насељеном месту Инђија на грађевинским парцелама чија је површина мања од 800m²).

Према томе, а имајући у виду да је Министарство правде стручни обрађивач ЗОП, за давање мишљења у примени ЗОП, па и по питању да ли је суд или општинска управа за утврђивање и наплату јавних прихода, надлежна да принудно наплати неплаћену новчану казну изречену од стране тог органа управе, за прекршај учињен непоштовањем забране држања домаћих животиња, надлежно је Министарство правде.

6. Да ли Пореска управа врши принудну наплату новчаних казни изречених од стране инспектора за поштанске услуге Министарства културе, информисања и информационог друштва, као и да ли је Закључак о дозволи извршења са назначеном новчаном казном валидан правни основ за поступање Пореске управе по захтеву инспекцијског органа за принудно извршење новчаних казни?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-290/2012-04 од 24.5.2012. год.)

Према одредби члана 1. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 .. и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), тим законом се уређују поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

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

Сагласно одредбама члана 160. тач. 3), 4), 14) и 15) ЗПППА, Пореска управа врши пореску контролу у складу са законом, врши редовну и принудну наплату пореза и споредних пореских давања, обавља друге послове у складу са законом, односно обавља и друге послове на основу закључених уговора уз накнаду, у складу са законом.

Према одредбама члана 87. Закона о поштанским услугама („Сл. гласник РС“, бр. 18/05 и 90/10, у даљем тексту: Закон о поштанским услугама), надзор над применом овог закона и других прописа којима се уређује обављање поштанских услуга обавља министарство надлежно за послове поштанских услуга. Инспекцијски надзор из става 1. овог члана министарство обавља преко инспектора за поштанске услуге (у даљем тексту: инспектор).

Према одредби члана 90. став 1. тачка 7) подтачка (2) Закона о поштанским услугама, инспектор је овлашћен да привремено решењем забрани обављање делатности, затварањем просторије у којој се обавља делатност или на други одговарајући начин у случајевима када се неовлашћено обавља делатност.

Према одредбама члана 276. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10), ако је извршеник дужан да нешто допусти или трпи, па поступа противно тој обавези, или ако је предмет извршења извршеникова радња коју не може уместо њега да изврши друго лице, орган који спроводи извршење принудиће извршеника на испуњење обавезе принудном мером, односно новчаном казном.

Орган који спроводи извршење најпре ће запрети извршенику применом принудног средства ако своју обавезу не изврши у остављеном року. Ако извршеник у току тог рока предузме неку радњу противно својој обавези, или ако остављени рок безуспешно протекне, запређено принудно средство ће се одмах извршити, а уједно ће се одредити нови рок за извршење радње и запрети новом, строжом, принудном мером.

Новчана казна која се на основу става 1. овог члана изриче први пут не може бити мања од 5.000 нити већа од 20.000 динара. Новчана казна може бити изречена више пута, с тим да збир изречених новчаних казни не може износити више од десетоструког износа први пут изречене новчане казне.

Одредбом члана 299. ст. 1. и 4. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 ... и 111/09) прописано је да новчану казну изречену за прекршај и трошкове прекршајног поступка извршава суд, односно орган управе који је казну изрекао. На основу извршног наслова принудну наплату новчане казне изречене физичком лицу, правном лицу, одговорном лицу у правном лицу и предузетнику и принудну наплату трошкова прекршајног поступка врши надлежни орган по прописима о принудној наплати.

Како Пореска управа врши принудну наплату пореза (којима се, у смислу ЗПППА, сматрају јавни приходи које наплаћује Пореска управа) и споредних пореских давања, а имајући у виду да Законом о поштанским услугама ни ЗПППА није уређена надлежност Пореске управе за принудну наплату прекршајних казни изречених применом Закона о поштанским услугама, те да се надлежност Пореске управе у погледу пореских прекршаја исцрпљује подношењем захтева за покретање прекршајног поступка, Министарство финансија сматра да Пореска управа није надлежна за принудну наплату прекршајних – новчаних казни које изриче инспектор за поштанске услуге применом Закона о поштанским услугама, осим у случају ако је са Пореском управом та надлежност уговорена сходно одредби члана 160. тачка 15) ЗПППА.

7. Рок застарелости за покретање прекршајног поступка за прекршаје уређене одлукама јединица локалних самоуправа у

делу који се односи на локалне комуналне таксе за истицање фирме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-06-00037/2012-04 од 23.5.2012. год.)

Према члану 2. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон примењује се на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

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

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

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;
- одлучивање о жалбама изјављеним против решења донетих у пореском поступку од стране организационих јединица Пореске управе;
- остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 9), 11б) и 12), чл. 161, 164. и 167–171. овог закона.

Чланом 6. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 47/11, у даљем тексту: Закон о финансирању локалне самоуправе) прописани су изворни приходи јединица локалне самоуправе у које се, између осталих, убрајају локалне административне таксе, локалне комуналне таксе, боравишна такса, накнада за коришћење грађевинског земљишта, накнада за уређивање грађевинског земљишта, накнада за заштиту и унапређивање животне средине ...

Према одредби члана 15. став 1. тач. 1) и 2) Закона о финансирању локалне самоуправе, локалне комуналне таксе могу се уводити за истицање фирме на пословном простору, односно за истицање и исписивање фирме ван пословног простора на објектима и просторима који припадају јединици локалне самоуправе (коловози, тротоари, зелене површине, бандере и сл).

Сходно одредбама члана 76. ст. 1, 5. и 6. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09, у даљем тексту: Закон о прекршајима), прекршајни поступак не може се покренути ако протекне једна година од дана када је прекршај учињен.

Изузетно, за прекршаје из области царинског, спољнотрговинског, девизног пословања, јавних прихода и финансија, промета роба и услуга, животне средине и ваздушног саобраћаја може се посебним законом прописати дужи рок застарелости гоњења.

Рок застарелости који се може прописати посебним законом за прекршаје из области царинског, спољнотрговинског, девизног пословања, јавних прихода и финансија, промета роба и услуга, животне средине и ваздушног саобраћаја не може бити дужи од пет година.

Према одредби члана 2. тачка 14) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, у даљем тексту: ЗОБС), јавни приходи су приходи остварени обавезним плаћањима пореских обвезника; приходи директних и

индиректних корисника буџетских средстава и средстава организација за обавезно социјално осигурање; поједини јавни приходи могу се, у складу са законом, у целини или делимично, исказати као наменски приходи.

Чланом 13. став 1. ЗОБС уређено је да се јавни приходи и примања уводе законом, односно одлуком скупштине локалне власти у складу са законом.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 2) подтачка (2) ЗОБС, за финансирање надлежности јединице локалне самоуправе, буџету јединице локалне самоуправе припадају јавни приходи и примања – локалне комуналне таксе.

Одредбом члана 114б ЗПППА уређено је да се прекршајни поступак не може покренути ако протекне пет година од дана када је прекршај учињен. На питања застарелости која нису уређена овим законом примењују се одредбе закона којим се уређује прекршајни поступак.

Имајући у виду да локална комунална такса за истицање фирме представља јавни приход тј. изворни јавни приход јединице локалне самоуправе, да се на изворне јавне приходе јединице локалне самоуправе из јавноправног односа сходно примењује ЗПППА (којим је, између осталог, сходно овлашћењу из члана 76. став 5. Закона о прекршајима прописан дужи рок застарелости гоњења од начелног рока застарелости из става 1. тог члана), Министарство финансија сматра да се прекршајни поступак за прекршаје из области локалних комуналних такси за истицање фирме као изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе (у конкретном случају, општине Лесковац) може покренути док не протекне пет година од дана када је прекршај учињен.

На остала питања у вези застарелости која нису уређена ЗПППА (нпр. прекид застарелости прекршајног поступка, застарелост извршења казни ...) примењују се одредбе закона којим се уређује прекршајни поступак.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у случају запошљавања приправника и лица са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-247/2012-04 од 14.6.2012. год)

1. Одредбом члана 45а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописани су услови за стицање права на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за послодавца који запосли приправника, а који морају бити испуњени сагласно Закону.

Ставом 1. тог члана Закона о доприносима прописано је да послодавац који запосли лице које се, у смислу закона којим се уређује рад, сматра приправником, које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица.

Незапослено лице, у смислу одредбе члана 2. став 1. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Сл. гласник РС“, бр. 36/09 и 88/10), јесте лице од 15 година живота до испуњавања услова за пензију, односно најкасније до 65 година живота, способно и одмах спремно да ради, које није засновало радни однос или на други начин остварило право на рад, а које се води на евиденцији незапослених и активно тражи запослење. Незапосленим, у смислу тог закона, не сматра се редован ученик, студент основних студија до 26 година живота, лице коме мирују права из радног односа у складу са законом и лице које је испунило услов за пензију у складу са прописима о пензијском и инвалидском осигурању (члан 2. став 3. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености).

Имајући у виду наведено, у случају када правно лице као послодавац заснује радни однос са физичким лицем које се у смислу закона којим се уређује рад сматра приправником и испуњава критеријуме сагласно Закону о запошљавању и осигурању за случај незапослености да се сматра незапосленим лицем и код Националне службе за запошљавање пријављено је као незапослено лице, а након тога постане суоснивач тог привредног друштва (послодавца), по мишљењу Министарства финансија, послодавац може да користи ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за то лице као новозапослено лице у својству приправника, сагласно одредби члана 45а Закона о доприносима, без обзира да ли је након тога физичко лице (новозапослени) постало суоснивач привредног друштва, уколико се тиме није променио његов радноправни однос са послодавцем.

2. Ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за послодавца који запосли лице са инвалидитетом прописано је одредбама члана 45б Закона о доприносима.

Према ставу 1. тог члана Закона о доприносима, послодавац који на неодређено време запосли лице са инвалидитетом у складу са законом који уређује спречавање дискриминације лица са инвалидитетом, за које одговарајућом правно-медицински валидном документацијом докаже инвалидност, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава послодавца, за период од три године од дана заснивања радног односа тог лица. Новозапосленим лицем са инвалидитетом сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом који уређује рад и које је пријавио на обавезно социјално осигурање код надлежних организација за обавезно социјално осигурање (став 2. тог члана закона).

Министарство финансија указује да у случају када послодавац запосли лице са инвалидитетом у складу са законом који уређује спречавање дискриминације лица са инвалидитетом и за које одговарајућом правно-медицински валидном документацијом докаже инвалидност и ако то лице пријави на обавезно социјално осигурање код надлежних организација за обавезно социјално осигурање, да би послодавац остварио право на ослобођење од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за то лице, сагласно одредби члана 45б Закона о доприносима није потребно да лице са инвалидитетом претходно буде пријављено као незапослено лице код Националне службе за запошљавање.

Министарство финансија указује да у погледу остваривања права на ослобођење од обавезе плаћања обрачунатог и обустављеног пореза из зараде новозапослених лица – приправника и лица са инвалидитетом, одредбама чл. 21в и 21г Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС) прописани су истоврсни услови као за ослобођење од

плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за ту категорију новозапослених лица.

2. Утврђивање бруто зараде лица које самостално обавља делатност (предузетник) за потребе обрачуна висине накнаде зараде која припада предузетнику паушалцу за време када се налази на породилском одсуству, а делатност наставља да обавља преко овлашћеног пословође

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-262/2012-04 од 4.6.2012. год)

Одредбом члана 11. став 3. Закона о финансијској подршци породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 16/02, 115/05 и 107/09) прописано је да се накнада зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета лица која самостално обављају делатност, утврђује у висини просечне месечне основице за плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање у последњих 12 месеци који претходе месецу отпочињања одсуства, а највише до пет просечних месечних зарада у Републици Србији. Наиме, према одредби члана 22. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11), основица за плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање за предузетнике је опорезива добит, односно паушално утврђен приход на који се плаћа порез по закону који уређује порез на доходак грађана. До коначног утврђивања опорезиве добити за текућу годину, предузетници плаћају месечну аконтацију доприноса на основицу коју чини основица за месечну

аконтацију пореза на доходак грађана (став 2. члана 22. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање).

Остваривање права на накнаду за време породилског одсуства, као и обрачун накнаде за лица која обављају самосталну делатност, према Правилнику о ближним условима и начину остваривања права на финансијску подршку породици са децом („Сл. гласник РС“, бр. 29/02, 80/04, 123/04, 17/06, 107/06, 51/10, 73/10, 27/11–УС, у даљем тексту: Правилник), члан 2. став 4. тачка б), врши се на основу потврде надлежног пореског органа о месечној основици на коју се плаћају доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање. Месечна основица доприноса је износ на који се обрачунавају и плаћају доприноси за један календарски месец осигурања (члан 6. тачка 26) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање).

Сагласно наведеном, месечна основица на коју се плаћају доприноси за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за предузетнике, према мишљењу Министарства финансија, јесте основица која представља обрачунску величину за утврђивање висине обавезе плаћања пореза и доприноса (тј. представља износ на који се примењује стопа пореза и доприноса) и она, према мишљењу Министарства финансија, представља бруто обрачунску величину, која у себи садржи припадајући износ пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање који се обрачунавају и плаћају по основу обављања самосталне делатности, што у конкретном случају представља месечни износ прихода који чини основицу за обрачун пореза и доприноса (износ који у себи садржи припадајући порез на доходак грађана и доприносе, утврђен решењем пореског органа као основица за обрачун и плаћање пореза и доприноса по основу самосталне делатности).

Министарство финансија указује да, сагласно одредбама чл. 65а и 65б Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, за предузетника који остварује накнаду зараде за време породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета, а делатност наставља да обавља преко овлашћеног пословође, за време остваривања права на ту накнаду зараде обрачунавање и плаћање доприноса по основу накнаде зараде врши надлежни орган у складу са прописима који уређују финансијску подршку породици са децом на износ накнаде зараде коју предузетник остварује за време породилског одсуства.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли се плаћају републичке административне таксе за поједине списе и радње из надлежности Агенције за безбедност саобраћаја, с обзиром да, у складу са Уредбом о ценама услуга које плаћају корисници услуга и посебних накнада за обављање послова које врши Агенција за безбедност саобраћаја, Агенција наплаћује услуге које врши, као и посебне накнаде за обављање послова из своје надлежности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00042/2012-04 од 25.6.2012. год.)

1. Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше

поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Обвезник таксе (у даљем тексту: обвезник) јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Дакле, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 7) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Према одредби члана 9. став 1. Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, 53/10 и 101/11), Влада на предлог министарства надлежног за послове саобраћаја, оснива Агенцију за безбедност саобраћаја, као јавну агенцију (у даљем тексту: Агенција).

Одредбом члана 9. став 3. Закона о безбедности саобраћаја на путевима прописано је да послове које врши Агенција, а који су прописани ставом 2. тог члана, Агенција врши као поверене послове (између осталог, спроводи стручни испит, организује семинаре унапређења знања и обавља проверу знања за предаваче теоријске наставе у обуци возача, односно организује обуку и организује и спроводи испит знања за возаче којима је одузета возачка дозвола због несавесног управљања, односно обавља послове у вези са применом дигиталних тахографа).

Према одредби тачке 3. Одлуке о оснивању Агенције за безбедност саобраћаја („Сл. гласник РС“, бр. 104/09), Агенција има својство правног лица, које стиче уписом у судски регистар. Агенција за своје обавезе одговара средствима којима располаже. Агенција је самостална у свом раду.

Према томе, Министарство финансија сматра да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа које у примени Закона о безбедности саобраћаја врши Агенција за безбедност саобраћаја, као правно лице, ако их врши као поверене послове у оквиру јавних овлашћења, као и предузећа, привредна друштва и друге организације, ако им је поверено вршење авних овлашћења, плаћају републичке административне таксе, а које су прописане Тарифом републичких административних такси која је саставни део Закона.

Уредбом о ценама услуга које плаћају корисници услуга и посебних накнада за обављање послова које врши Агенција за безбедност саобраћаја („Сл. гласник РС“, бр. 70/11 и 55/12) утврђују се цене услуга које плаћају корисници услуга и посебних накнада за обављање послова које врши Агенција за безбедност саобраћаја.

Сходно томе, Министарство финансија напомиње да када Агенција за безбедност саобраћаја у оквиру своје надлежности врши одређене послове и радње за које није прописана такса из Тарифе републичких административних такси као саставног дела Закона, за те послове и радње се не наплаћује републичка

административна такса, нити се може применити ослобођење од плаћања такси за предметне послове и радње.

2. У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Глава XIII. Списи и радње у области економије и регионалног развоја, прописано је плаћање такси, између осталог, и за списе и радње у области хомологације.

Тарифним бројем 100. Одељка А Тарифе прописана је такса за решење, односно саопштење о хомологацији, односно за додељивање (проширење), повлачење, одбијање, односно престанак серијске производње, као и такса за исправу о хомологацији, а Тарифним бројем 101. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев за издавање потврде о техничким условима које испуњава возило за међународни јавни превоз у друмском саобраћају, као и такса за потврду у вези испуњености услова прописаних нормом „ЕУРО 3“.

Према одредби тачке 14. ст. 1. и 2. Одлуке о оснивању Агенције за безбедност саобраћаја, Агенција почиње са радом даном уписа у судски регистар. Даном почетка рада Агенција преузима права и обавезе, предмете, опрему, средства за рад, архивску грађу и регистраторски материјал Института за стандардизацију, Министарства унутрашњих послова, Министарства за инфраструктуру, Министарства здравља и Дирекције за мере и драгоцене метале, у вези са пословима из надлежности Агенције.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да уколико је Институт за стандардизацију, као национално тело за стандардизацију у Републици Србији, списе и радње у области хомологације вршио као поверене послове у оквиру јавних овлашћења за које су се наплаћивале републичке административне таксе у складу са Законом о републичким административним таксама, Министарство финансија сматра да и Агенције за безбедност саобраћаја која је преузела права и обавезе Института за стандардизацију (у складу са одредбама Одлуке о

оснивању Агенције за безбедност саобраћаја) за списе и радње у области хомологације треба да наплаћује републичке административне таксе у складу са Законом о републичким административним таксама, уколико те послове врши као поверене послове у оквиру јавних овлашћења.

3. Тарифним бројем 2. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу у износу од 1.220 динара, као и такса за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа правном лицу, односно предузетнику у износу од 10.000 динара.

Према томе, када лице поднесе захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа надлежном органу, у складу са Законом о републичким административним таксама, плаћа републичку административну таксу из Тарифног броја 2. Одељка А Тарифе у прописаном износу.

2. Да ли се наплаћује републичка административна такса приликом подношења захтева за „легализацију иностраног извода из матичне књиге рођених за дете рођено у иностранству“, а у циљу уписа новорођеног детета у матичну књигу рођених и књигу држављана у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00043/2012-04 од 19.6.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су

Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 4) Закона, не плаћа се такса за пријаве за упис у матичне књиге, као и прилоге који се морају поднети уз пријаве.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин.

Тарифним бројем 1. став 1. Одељка Б Тарифе – Конзуларне таксе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 15 EUR.

Тарифним бројем 6. став 4. Одељка Б Тарифе – Конзуларне таксе, прописана је такса за на доверу службеног потписа и печата на исправи, у износу од 23 EUR.

Одредбом чл. 1. и 2. Закона о легализацији исправа у међународном промету („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/73) прописано је да легализација (у даљем тексту: оверавање) исправа у међународном промету врши се на начин предвиђен тим законом, ако међународним уговором који обавезује Југославију није друкчије одређено. Оверавањем, у смислу тог закона, потврђује се веродостојност потписа лица које је исправу потписало и веродостојност печата стављеног на исправи.

Према одредби члана 3. ст. 1. и 2. Закона о легализацији исправа у међународном промету, јавне исправе издате у иностранству могу се употребити у Југославији само ако их је оверио Савезни секретаријат за иностране послове односно дипломатско или конзуларно представништво Југославије у иностранству.

Иностране јавне исправе не подлежу оверавању у смислу тог члана, ако, по основу узајамности, ни југословенске исправе не подлежу оверавању у држави чија је исправа у питању.

Дакле, ако обвезник код ДКП поднесе захтев за оверу јавне исправе издате у иностранству којом се потврђује веродостојност потписа лица које је исправу потписало и веродостојност печата стављеног на исправи, плаћа републичку административну таксу за захтев, ако Законом није друкчије прописано (Тарифни број 1. став 1. Одељка Б Тарифе – Конзуларне таксе) у износу од 15 EUR и таксу за на доверу службеног потписа и печата на исправи (Тарифни број 6. став 4. Одељка Б Тарифе – Конзуларне таксе) у износу од 23 EUR (осим у случајевима када је одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано право на таксено ослобођење, односно под условом узајамности у складу са одредбом члана 21. Закона).

У конкретном случају, да би се извод из матичне књиге рођених, као јавна исправа издата у иностранству, могао употребити у Републици Србији у сврху уписа лица у матичну књигу рођених Републике Србије, та јавна исправа мора бити оверена у смислу Закона о легализацији исправа у међународном промету, чиме се потврђује веродостојност потписа лица које је исправу потписало и веродостојност печата стављеног на исправи.

Имајући у виду да је одредбом члана 19. став 1. тачка 4) Закона прописано да се не плаћа такса за пријаве за упис у матичне књиге, као и прилоге који се морају поднети уз пријаве, Министарство финансија сматра да се републичка административна такса не плаћа за оверу јавне исправе издате у иностранству (у конкретном случају, извода из матичне књиге рођених, као јавне исправе издате у иностранству), ако се овера те јавне исправе врши у сврху њеног подношења као прилога уз пријаву за упис у матичне књиге.

Према одредби члана 22. Закона, у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато.

3. Да ли се, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона о републичким административним таксама којом је прописано да се такса не плаћа за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, Јавно предузеће „Електромрежа Србије“ (ЈП ЕМС) може ослободити плаћања таксе по Тарифном броју 139. став. 2. Одељка А Тарифе за решење којим се даје енергетска дозвола за изградњу енергетских објеката од 0,03% на предрачунску вредност изградње (у конкретном случају, трансформаторске станице ТЦ 400 kV/110 kV

Враће 4-I етапа), имајући у виду да су средства за финансирање изградње тог енергетског објекта обезбеђена делом из донације Делегације Европске уније (DEU), програм IPA 2010, а делом из сопствених средстава ЈП ЕМС?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00041/2012-04 од 18.6.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на образцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Обвезник таксе (у даљем тексту: обвезник) јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају се таксе по одредбама Закона, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење (чл. 18. и 19. Закона).

Према одредби члана 19. став 1. тачка 13) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

Тарифним бројем 139. у Одељку А Тарифе, прописана је такса за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе, у износу од 4.850 динара, односно за решење којим се даје енергетска дозвола за изградњу нових, односно за реконструкцију постојећих енергетских објеката, односно којим се продужава важност енергетске дозволе – 0,03% на предрачунску вредност изградње, односно реконструкције објеката.

Према одредби члана 27. ст. 1. и 2. Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 57/11 и 80/11), енергетски објекти се граде у складу са законом којим се уређују услови и начин уређења простора, уређивање и коришћење грађевинског земљишта и изградња објеката, техничким и другим прописима, а по претходно прибављеној енергетској дозволи која се издаје у складу са тим законом. Енергетска дозвола се подноси уз захтев за издавање грађевинске дозволе.

Према томе, уколико правно лице (у конкретном случају, Јавно предузеће „Електро mreжа Србије“), као енергетски субјект, у своје име и за свој рачун поднесе захтев за издавање енергетске дозволе за изградњу новог енергетског објекта (у конкретном случају, трансформаторске станице ТЦ 400 kV/110 kV Врање 4-I етапа), плаћа републичку административну таксу за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе (Тарифни број 139. став 1. Одељка А Тарифе) у износу од 4.850 динара и таксу за решење којим се даје енергетска дозвола за

изградњу нових, односно за реконструкцију постојећих енергетских објеката, односно којим се продужава важност енергетске дозволе – 0,03% на предрачунску вредност изградње, односно реконструкције објеката (Тарифни број 139. став 2. Одељка А Тарифе), осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење (дакле, између осталог, и када је таксено ослобођење за те списе и радње уређено међународним уговором).

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

Дакле, имајући у виду одредбу члана 26. став 1. Оквирног споразума, као и одредбе уговора између Европске уније, коју представља Делегација Европске уније за Србију и SIEMENS d.o.o. CRIS No 2011/280-985 од 28.12.2011. године и уговора између Европске уније, коју представља Делегација Европске уније за Србију и Kopčar Power Transformers Ltd. No 2011/282-512 од 29.12.2011. године, Министарство финансија сматра да предметни уговори не садрже одредбе којима је прописано ослобођење од плаћања републичких административних такси за списе и радње код надлежног органа, а које се тичу извршења програма IPA 2010 (у конкретном случају, у вези са пројектом изградње трансформаторске станице ТЦ 400 kV/110 kV Врање 4-I етапа, при чему су средства за финансирање изградње тог енергетског објекта обезбеђена делом из донације Делегације Европске уније (DEU), програм IPA 2010, а делом из сопствених средстава Јавног предузећа ЕМС.

Према томе, републичка административна такса се плаћа, у конкретном случају, за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе (Тарифни број 139. став 1. Одељка А Тарифе) у износу од 4.850 динара и за решење којим се даје енергетска дозвола за изградњу енергетског објекта од 0,03% на предрачунску вредност изградње трансформаторске станице ТЦ 400 kV/110 kV Врање 4 -I етапа (Тарифни број 139. став 2. Одељка А Тарифе), имајући у виду да су средства за финансирање изградње тог енергетског објекта обезбеђена делом из донације Делегације Европске уније (DEU), програм IPA 2010, а делом из сопствених средстава Јавног предузећа „Електроурежа Србије“, а обвезник таксе је лице које се захтевом обраћа органу ради издавања енергетске дозволе за изградњу енергетског објекта (у конкретном случају, Јавно предузеће „Електроурежа Србије“).

4. Да ли је јединица локалне самоуправе, као надлежни орган, у обавези да наплаћује републичку административну таксу која је прописана за издавање одговарајуће дозволе (нпр. за издавање дозволе за обављање делатности управљања неопасним отпадом на подручју града Београда) и у случају када се покренути поступак оконча закључком о одбацивању или решењем о одбијању поднетог захтева, односно без донетог решења о издавању дозволе за чије доношење је прописана републичка административна такса?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00031/2012-04 од 28.5.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи

Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Обвезник таксе (у даљем тексту: обвезник) јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 5. Закона, ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- 1) за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- 2) за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- 3) за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Такса се плаћа у тренутку настанка таксене обавезе, ако Законом није друкчије прописано (члан 6. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано је која су лица ослобођена од плаћања такси, односно списи и радње за које се републичка административна такса не плаћа.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

Тарифним бројем 9. у Одељку А Тарифе прописана је такса за решење, ако Законом није друкчије прописано у износу од 420 динара.

Тарифним бројем 197. у Одељку А Тарифе прописане су таксе за управљање отпадом (између осталог и таксе за издавање дозволе за сакупљање, односно транспорт, односно складиштење, односно третман, односно одлагање отпада).

Према одредби члана 60. став 4. Закона о управљању отпадом („Сл. гласник РС“, бр. 36/09 и 88/10), Граду, односно граду Београду поверава се издавање дозволе за сакупљање, транспорт, складиштење, третман и одлагање интерног и неопасног отпада на територији града, односно града Београда.

Одредбом члана 65. Закона о управљању отпадом прописано је да надлежни орган за издавање дозволе доноси решење којим се одбија захтев за издавање дозволе, ако:

- захтев није у складу са регионалним и локалним планом управљања отпадом;
- нису испуњени услови у погледу метода управљања отпадом;
- подносилац захтева нема квалификованих лица одговорних за стручни рад у постројењу.

У случају да захтев за издавање дозволе не садржи прописане податке и документацију, надлежни орган за издавање дозволе дужан је да подносиоцу захтева одреди разуман рок за отклањање недостатака, односно достављање доказа. Ако подносилац захтева у одређеном року не отклони недостатке, односно не достави тражене доказе, надлежни орган за издавање дозволе одбацује захтев, у складу са законом.

Према томе, када лице поднесе захтев надлежном органу (у конкретном случају, Граду Београду) за издавање дозволе за управљање отпадом (нпр. за издавање дозволе за сакупљање, односно транспорт, односно складиштење, односно третман, односно одлагање отпада – у конкретном случају, неопасног отпада) плаћа републичку административну таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и таксу за издавање дозволе за сакупљање, односно транспорт, односно складиштење, односно третман, односно одлагање неопасног отпада на територији града Београда из Тарифног броја 197. Одељка А Тарифе.

Међутим, узимајући у обзир и мишљење Министарства животне средине, рударства и просторног планирања, број: 011-00-00196/2012-02 од 22. априла 2012. године по том питању, Министарство финансија сматра да када лице поднесе захтев надлежном органу (у конкретном случају, Граду Београду) за издавање дозволе за управљање отпадом (нпр. за издавање дозволе за сакупљање, односно транспорт, односно складиштење, односно третман, односно одлагање отпада – у конкретном случају, неопасног отпада), па надлежни орган за издавање дозволе донесе решење којим се одбија захтев за издавање дозволе (у складу са одредбом члана 65. Закона о управљању отпадом), Министарство финансија сматра да се у том случају плаћа такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 240 динара и такса за решење, ако Законом није друкчије прописано из Тарифног броја 9. Одељка А Тарифе у износу од 420 динара (у конкретном случају, за решење којим се одбија захтев за издавање дозволе).

Такође, Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 9. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 47/11) прописано да скупштина јединице локалне самоуправе може уводити локалне административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње које органи јединице локалне самоуправе издају, односно обављају у оквиру послова из своје надлежности. Јединица локалне

самоуправе не може увести локалну административну таксу за списе и радње из надлежности органа за које је законом којим се уређују републичке административне таксе прописано плаћање републичких административних такси.

5. Да ли физичко лице које купује први стан у Републици Србији може бити ослобођено плаћања свих дажбина приликом куповине првог стана, не само пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана, већ и такса и накнада везаних за укњижбу тог стана на име новог власника стана, као и накнаде за упис хипотеке на конкретној купљеној непокретности ради обезбеђења новчаног потраживања на име одобреног кредита од банке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 360-01-00040/2012-04 од 25.5.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак,

укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају се таксе по одредбама Закона, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење (чл. 18. и 19. Закона).

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 240 динара.

Тарифним бројем 9. у Одељку А Тарифе, прописана је такса за решење, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 420 динара, уз напомену да се не плаћа такса за решење које доноси надлежни орган, ако је Законом прописано право на таксено ослобођење за тај спис и радњу.

Тарифним бројем 218. став 1. у Одељку А Тарифе, прописана је такса за решење по захтеву за упис промена у катастарском оперативном по исправама, без увиђаја на лицу места, у износу од 420 динара.

Према томе, уколико лице (у конкретном случају, физичко лице које је купило први стан и остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана) поднесе захтев надлежном органу да изврши упис права својине на стеченој непокретности у катастру непокретности, плаћа републичку административну таксу за захтев за упис промена у катастарском оперативном по исправама (Тарифни број 1. Одељка А Тарифе) у износу од 240 динара и таксу за решење по захтеву за упис промена у катастарском оперативном по исправама, без увиђаја на

лицу места (Тарифни број 218. став 1. Одељка А Тарифе) у износу од 420 динара.

Министарство финансија напомиње да је у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 2) и 5) Закона, ослобођење од плаћања републичких административних такси могуће остварити, између осталог, у случају остваривања права на рефундацију јавних прихода, односно за пореске пријаве и прилоге уз њих за утврђивање јавних прихода, односно за списе и радње за остваривање законом прописаних пореских подстицаја и ослобођења код плаћања јавних прихода.

При томе, Министарство финансија напомиње да је Уредбом о висини накнаде за коришћење података премера и катастра и пружање услуга Републичког геодетског завода („Сл. гласник РС“, бр. 45/02, 15/10 и 9/11, у даљем тексту: Уредба) уређена висина накнаде за коришћење података премера и катастра и пружање услуга Републичког геодетског завода, као и лице које је обвезник накнаде за коришћење података и пружање услуга Републичког геодетског завода.

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе прописано је да се висина накнаде утврђује Тарифом накнаде за коришћење података премера и катастра и пружање услуга, која је саставни део те уредбе и изражена је у бодовима.

Према томе, у конкретном случају, Уредбом је прописана, између осталог, и висина накнаде за провођење промена у катастру непокретности за упис хипотеке, као и за упис носиоца права или упис предбележбе и промене врсте права и облика својине, по исправи.

6. Да ли се, са становишта одредби Закона о републичким административним таксама, Амбасада Демократске Народне Републике Алжира приликом изградње новог објекта Амбасаде ДНР Алжира у Београду, у поступку издавања употребне дозволе

за објекат Амбасаде, може ослободити плаћања трошкова техничког прегледа изведених радова на изградњи објекта, имајући у виду „да је између Републике Србије и Демократске Народне Републике Алжира успостављен реципроцитет у погледу изузећа (ослобођења) од свих такси и других дажбина у вези са изградњом, куповином или изнајмљивањем објекта за потребе дипломатско-конзуларних представништава две земље“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-00144/2012-04 од 23.5.2012. год.)

По питању ослобођења од плаћања републичких административних такси Амбасаде Демократске Народне Републике Алжира, за списе и радње у управним, као и за друге списе и радње код органа у вези са изградњом новог објекта Амбасаде Демократске Народне Републике Алжира у Београду (а у складу са одредбама Закона о републичким административним таксама – „Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11), Министарства финансија је дало мишљење број:337-00-00342/2011-04 од 26.9.2011. године.

Министарство финансија напомиње да је Министарство животне средине, рударства и просторног планирања надлежно за тумачење одредаба Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 ... 24/11), као и одредаба Правилника о садржини и начину вршења техничког прегледа објекта и издавању употребне дозволе („Сл. гласник РС“, бр. 93/11), којима је прописана процедура издавања употребне дозволе објекта, па између осталог и вршења техничког прегледа објекта на основу којег се утврђује подобност објекта за употребу, те је стога у делу дописа који се односи на могућност ослобођења Амбасаде ДНР Алжира од трошкова техничког прегледа изведених радова на изградњи објекта (у конкретном случају, на изградњи објекта Амбасаде ДНР Алжира), допис упућен на даљу надлежност

Министарству животне средине, рударства и просторног планирања.

7. Да ли царински орган наплаћује републичке административне таксе при доношењу решења о измени података у Јединственој царинској исправи (ЈЦИ)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-331/2011-04 од 7.5.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 70/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају се таксе по одредбама Закона, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење (чл. 18. и 19, Закона).

Тарифним бројем 9. у Одељку А Тарифе, прописана је такса за решење, ако тим законом није друкчије прописано у износу од 420 динара, уз напомену да се не плаћа такса за решење које доноси надлежни орган ако је Законом прописано право на таксено ослобођење за тај спис и радњу.

Одредбом члана 19 став 1. тачка 5) Закона прописано је да се такса не плаћа за пријаве и прилоге уз њих за утврђивање јавних прихода, списе и радње у поступку за утврђивање смањења катастарског прихода због елементарних непогода, биљних болести, штеточина и других ванредних догађаја, као и списе и радње за остваривање законом прописаних пореских подстицаја и ослобођења код плаћања јавних прихода.

Према одредби члана 84. став 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак.

Одредбом чл. 88. и 90. став 1. Царинског закона прописано је да царински орган одмах прихвата декларацију која је поднета у складу са одредбом члана 87. тог закона, ако је роба за коју се подноси декларација допремљена царинарници. После прихватања декларације, декларант може на сопствени захтев, уз одобрење царинског органа, да измени или допуни један или више података у декларацији, с тим да се измене и допуне односе само на робу за коју је првобитно била поднесена та декларација.

Министарство финансија напомиње да су Законом о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 50/11), који је ступио на снагу 16.7.2011. године, у Одељку А Тарифе, у глави IX Списи и радње у царинском поступку брисани Тарифни бр. 51, 52, 53, 54, 55. и 59, а за које се наплаћивала републичка административна такса.

Сходно томе, од 16. јула 2011. године царински орган не наплаћује, између осталог, републичке административне таксе за: прихватање Јединствене царинске исправе – ЈЦИ, прихватање Сажете декларације, прихватање Поштанске царинске исправе, Обрачун увозних дажбина за робу коју путници носе са собом (брисани Тарифни број 51. Одељка А Тарифе), као и за решење које доноси царинарница у управном поступку и то у редовном поступку односно у скраћеном поступку (брисани Тарифни број 52. Одељка А Тарифе).

Према томе, с обзиром да је брисањем Тарифног број 51. Одељка А Тарифе престала да се наплаћује, између осталог, републичка административна такса за прихватање Јединствене царинске исправе (ЈЦИ), Министарство финансија сматра да се републичка административна такса не наплаћује ни за списе и радње код надлежног органа у вези са доношењем решења о измени података у ЈЦИ, односно доношењем решења о измени података у ЈЦИ који проузрокују накнадну наплату дажбина, односно доношењем решења о измени података у ЈЦИ који проузрокују повраћај плаћених дажбина.

ЦАРИНЕ

1. Захтев за тумачење одредби Закона о страним улагањима у погледу облика страног улагања и могућности коришћења повластице ослобођења од царине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-22/2012-17 од 15.6.2012. год.)

Одредбом члана 16. став 1. Закона о страним улагањима („Сл. лист СРЈ“, бр. 3/02 и 5/03) прописано је ослобођење од царина и других увозних дажбина на увоз опреме по основу страног улагача, осим путничких моторних возила и аутомата за забаву и игре на срећу. Ставом 3. истог члана прописано је да поменута царинска ослобођења може користити и предузеће са страним улогом до висине учешћа страног улагача у капиталу предузећа, осим новчаног дела основног капитала предузећа, и то у року од две године од дана регистрације страног улагања.

На основу претходно поменутог закона, као и у складу са овлашћењима из члана 219. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), донета је Одлука о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине („Сл. гласник РС“, бр. 27/10 и 48/10), а којом се остварује право на ослобођење од плаћања царинских дажбина на

увоз опреме по основу улога страног лица. Тачком 3а ове одлуке прописана је документација која се подноси царинском органу уз захтев за увоз опреме на коју се не плаћају царинске дажбине, по основу улога страног лица, у складу са одредбама закона којим се уређује страно улагање.

На основу наведеног, став Управе царина у вези са појашњењем царинског поступка увоза опреме по основу улога страног улагача, које је достављено као доказ уз захтев за мишљење, није у супротности са наведеним одредбама члана 16. Закона о страним улагањима, те упућује на исправно тумачење Закона.

С обзиром да је материја страног улагања регулисана Законом о страним улагањима чија је примена у надлежности Министарства економије и регионалног развоја, за детаљније тумачење одредби члана 16. став 3. наведеног Закона потребно је обратити се наведеном министарству.

2. Да ли оптички терминални уређај (ONT Optical Network Termination) може да буде ослобођен од плаћања увозне дажбине на основу члана 218. Царинског закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00320/2012-17 од 11.6.2012. год.)

Тачком 1) члана 218. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр 18/2010) прописано је да се увозне дажбине не плаћају на нову опрему која се не производи у земљи, која се увози за нову или проширење постојеће производње, модернизацију производње, увођење нове односно осавременјевање постојеће технологије, осим путничких возила и апарата за игре на срећу.

Одлуком о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине („Сл. гласник РС“, бр. 27/2010 и 48/2010), коју је Влада донела на основу овлашћења из члана 219. Царинског закона, утврђена је роба на коју се не плаћају увозне дажбине, као и рокови и услови за остваривања права на ослобођење од плаћања увозних дажбина.

Сходно одредбама ове одлуке увозне дажбине се не плаћају на увоз нове опреме, осим путничких моторних возила, која се не производи у земљи, а користи се у индустрији, рударству, пољопривреди и рибарству, шумарству, водопривреди и грађевинарству.

Имајући у виду претходно изнето, као и наводе из дописа да би се предметна опрема користила за обављање телекомуникационих услуга, то се иста не би могла увести уз ослобођење од плаћања царине на основу члана 218. Царинског закона, с обзиром да ослобођење од плаћања увозне дажбине на увоз нове опреме која се користи у телекомуникацијама није прописано у претходно поменутој одлуци.

3. Могућност ослобођења од полагања банкарске гаранције за отварање приватног царинског складишта типа Ц

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00024/2012-17 од 28.5.2012. год.)

Одредбом члана 289. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10) прописане су врсте јавних и приватних складишта. Истом одредбом је речено да у приватна складишта спада и складиште типа Ц, а то је приватно царинско складиште у коме је држалац складишта истовремено и корисник складишта, али не мора обавезно бити и власник робе.

Истовремено је одредбом члана 112. став 1. тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано да царински орган одобрава царински поступак са економским дејством само лицима која пруже све потребне гаранције да ће се правилно спроводити поступак. Царински поступак са економским дејством, у који се, сходно одредби члана 110. Царинског закона, убраја и поступак царинског складиштења, је поступак који се примењује само на основу одобрења царинског органа.

Битна новина у области полагања обезбеђења коју предвиђа Царински закон из 2010. године у односу на раније

важеће царинске прописе, јесте та што је новим прописима царинском органу дата могућност да не захтева полагање обезбеђења ако прописом није предвиђено обавезно полагање обезбеђења.

Наиме, одредбом члана 115. Царинског закона прописано је да царински орган може (што значи да не мора) да захтева да се за робу која је у царинском поступку са одлагањем (у које, између осталих, спада и поступак царинског складиштења) положи обезбеђење да би се обезбедила наплата царинског дуга који би могао настати у вези с том робом. Министарство финансија напомиње да је поступак са одлагањем из члана 110. Царинског закона дефинисан као царински поступак код кога, по правилу, не настаје обавеза плаћања царинског дуга.

Истовремено је одредбом члана 226. истог закона речено да ако према царинским прописима полагање обезбеђења није обавезно, царински орган може да захтева полагање обезбеђења ако оцени да није сигурно да ће плаћање царинског дуга или царинског дуга који би могао настати бити благовремено извршено.

Према томе, на царинском органу (царинарници) је да, у зависности од околности сваког конкретног случаја, као и имајући у виду резултате анализе ризика и поузданост учесника у поступку, процени да ли је потребно полагање банкарске гаранције (и у том случају одреди висину гаранције) или не. Другим речима, царинарница ће, у сваком појединачном случају, ценити укупну испуњеност услова за одобравање држања приватног царинског складишта типа Ц и, у складу с тим, евентуално донети одлуку о ослобођењу држаоца складишта од полагања банкарске гаранције.

На крају, Министарство финансија указује да законом дато овлашћење царинском органу да захтева полагање обезбеђења или не, ни на који начин не значи и самовољу царинског органа, јер се царински орган приликом одлучивања мора кретати у границама овлашћења и у складу са циљем у коме је овлашћење дато.

Одлука коју доноси царински орган, сагласно члану 11. Царинског закона, мора бити образложена. Наиме, одлука коју доноси царински орган било да је том одлуком одбијен захтев или да је неповољна по лице на које се односи мора да буде образложена тј. да мора да садржи разлоге на основу којих је донета и мора да садржи поуку о правном средству односно о праву на жалбу.

4. Спровођење законске процедуре у случају јавне продаје машине за производњу цигарета MAX-S тарифни став 8478 10 00 00, која је одузета у царинско-прекршајном поступку, предузећу које се не бави производњом дуванских производа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00300/2012-17 од 22.5.2012. год.)

Одредбом члана 288. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) уређени су услови и начин продаје царинске робе. Према овој одредби, продаја царинске робе врши се после испуњења услова утврђених овим законом, по правилу, јавном продајом, а ближе услове и начин продаје прописује Влада.

Користећи ову могућност Влада је ближе услове прописала одредбом чл. 648-658. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10). Наиме, одредбом члана 651. ове уредбе прописано је да на јавној продаји могу учествовати сва лица, а ако је посебним прописом предвиђена обавеза посебне регистрације, односно испуњење посебних услова за промет или употребу царинске робе која се излаже јавној продаји, на јавној продаји могу учествовати само тако регистрована лица, односно лица која испуњавају прописане посебне услове. Другим речима, опште је правило да на јавној продаји могу учествовати сва лица, а изузетак важи за лица која испуњавају прописане посебне услове.

Одредбом члана 1. Закона о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 ... 36/11) уређени су, између осталог, услови и начин

производње, обраде и стављања у промет дувана и обрађеног дувана, као и производње, разврставања и промета дуванских производа и вођења регистара, евиденционих листа и евиденција. Из наведене одредбе произлази закључак да увоз опреме и машина за производњу цигарета нису предмет регулисања Закона о дувану односно тим законом нису прописани посебни услови за промет или употребу машина за производњу цигарета који би онемогућавали друга лица да учествују у поступку јавне продаје тих машина.

Такође, Министарство финансија указује да при спровођењу царинског поступка за који је роба декларисана, царински органи осим царинског примењују и друге прописе, укључујући и прописе о дувану. Ово стога што је одредбом члана 2. став 3. Царинског закона прописано да царински орган може вршити све контролне радње за обезбеђивање правилне примене овог закона и осталих прописа.

Према томе, како се приликом стављања предметне машине у слободан промет, која је на режиму ЛБ, не захтева да заинтересовано лице буде регистровано за обављање делатности дуванских производа односно не тражи се испуњење посебних услова и како Закон о дувану уопште не третира питање увоза опреме и машина за производњу цигарета у смислу прописивања посебних услова, не постоје никакве правне сметње које би онемогућавале да у поступку јавне продаје одузете предметне машине за производњу цигарета учествују и лица која се не баве производњом дуванских производа.

На крају, Министарство финансија скреће пажњу на чињеницу да се Уредба о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга која је цитирана у допису не примењује од 1. јануара 2011. године, будући да се од тог датума примењује Уредба о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10).

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода који по основу расподеле ликвидационог остатка оствари нерезидентно правно лице, везано за примену уговора о избегавању двоструког опорезивања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-153/2012-24 од 27.6.2012. год.)

Сходно члану 40. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 201/11, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и приход остварен из вишка деобне стечајне масе правног лица у стечају, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, односно расподелом ликвидационог остатка по ликвидацији привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Суштину наведене законске одредбе (односно, постојање обавезе обрачунавања и плаћања пореза по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено) Министарство финансија (Сектор за фискални систем) потврдило је службеним мишљењем број: 430-07-153/2012-04, од 11.6.2012. године (напомена: у

наведеном службеном мишљењу, Сектор за фискални систем Министарства финансија је, поред осталог, указао да је, у конкретном случају, реч о приходу које нерезидентно правно лице оствари по основу учешћа у капиталу резидентног правног лица у поступку ликвидације).

Наведено законско решење је у складу са чланом 16. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) који, поред осталог, предвиђа да: „Општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“ (напомена: у складу са међународном теоријом и праксом, решења садржана у уговорима о избегавању двоструког опорезивања непосредно се примењују само уколико су повољнија по пореског обвезника. У супротном, односно у веома ретким случајевима у којима су решења садржана у домаћем пореском законодавству по пореског обвезника повољнија од решења садржаних у уговорима о избегавању двоструког опорезивања, порески обвезник би требало да има могућност оптирања, да не буде опорезован сходно решењима садржаним у уговорима о избегавању двоструког опорезивања, већ у складу са решењима садржаним у домаћем пореском законодавству).

Министарство финансија напомиње да члан 3 (Опште дефиниције) став 1. уговора о избегавању двоструког опорезивања које је Република Србија закључила са другим државама, садржи дефиниције значајних израза који се, генерално, користе у одредбама уговора. У вези с тим, Министарство финансија, међутим, напомиње да су дефиниције других, исто тако значајних израза, садржане у другим члановима уговора, као на пример израза „резидент“ у члану 4. уговора, израза „стална пословна јединица“ у члану 5. уговора или израза „дивиденде“, „камата“, „ауторске накнаде“ у чл. 10. 11. и 12. уговора.

С тим у вези, Министарство финансија указује да члан 3. (Опште дефиниције) став 2. уговора са неким државама, садржи решење које прописује да, када држава уговорница примењује

уговор, сваки израз који у њему није дефинисан има значење према закону те државе за потребе пореза на које се уговор примењује и значење према важећим пореским законима које примењује та држава има предност у односу на значење које том изразу дају други закони те државе, док уговори са неким државама, у истом члану 3. (Опште дефиниције) став 2. уговора, садрже решење које прописује да, када држава уговорница примењује уговор, сваки израз који у њему није дефинисан има значење, осим ако контекст не захтева другачије, које има у време примене уговора, према закону те државе о порезима на које се уговор примењује и значење према важећим пореским законима које примењује та држава има предност у односу на значење које том изразу дају други закони те државе.

Наведена допуна прецизира да се, у случају разлике у домаћем законодавству, има применити оно законодавство које важи у тренутку примене уговора, а не оно које је важило у тренутку потписивања уговора. Међутим, ово се примењује само ако контекст не захтева другачије, односно мора се имати у виду интенција држава уговорница у време закључења уговора, као и значење које одређен израз има у законодавству друге државе уговорнице. На овај начин се обезбеђује потребна еластичност надлежним органима држава уговорница, уз спречавање држава уговорница да накнадним изменама домаћег законодавства суштински измене садржај уговора.

С обзиром на изнето, односно да израз, „ликвидациони остатак“ (из члана 40. Закона) у уговору о избегавању двоструког опорезивања није, посебно, дефинисан или наведен, као и да Сектор за фискални систем Министарства финансија, у службеном мишљењу број 430-07-153/2012-04 од 11.6.2012. године, није прецизније одредио (дефинисао) природу тј. карактер ликвидационог остатка (у смислу његовог препознавања као посебне категорије прихода наведених у уговорима о избегавању двоструког опорезивања), Министарство финансија – Сектор за међународне финансијске односе и европске интеграције – Група

за билатералне финансијске односе и избегавање двоструког опорезивања сматра да, за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, ликвидациони остатак има карактер осталог дохотка, из члана 21/22 уговора, који (члан) у већини уговора у ставу 1. садржи решење које прописује да се: „Делови дохотка резидента државе уговорнице (у конкретном случају, нерезидента Републике Србије), без обзира на то где настају, који нису регулисани у претходним члановима овог уговора (у конкретном случају, ради се о ликвидационом остатку који, као такав, односно као посебна категорија прихода, није наведен или дефинисан ни у једном члану уговора) опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, само у држави нерезидента Републике Србије, али не и у Републици Србији).

Министарство финансија посебно указује да (имајући у виду број држава са којима Република Србија, у овом тренутку, примењује уговор – укупно 49 држава) уговори о избегавању двоструког опорезивања са Азербејџаном, Ирском, Катаром, Малезијом и Пакистаном, у члану 22. уговора, садрже и став 3. овог члана, којим се прописује да се „изузетно од одредаба ст. 1. и 2. овог члана, делови дохотка резидента државе уговорнице (у конкретном случају, нерезидента Републике Србије) који нису регулисани у претходним члановима уговора, а који настају у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), такође опорезују у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Да ли је набавка добара за изградњу по приложеном уговору, односно за вршење такве услуге трећем лицу, у складу са чл. 7. став 1. тачка 5, као и чл. 85. ст. 1. тач. 1 и чл. 87. став 2. Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-321/2012-27 од 22.6.2012. год.)

Чланом 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити.

Према наведеној одредби, наручилац није у обавези да примењује Закон када врши:

- набавку добара која су финални производ, а набавља их ради обављања своје тржишне делатности која може да се састоји у продаји (препродаја), изнајмљивању тих добара или пружању одређених услуга на тржишту,
- набавку репроматеријала (сиrovине, полупрерађевине, односно делови) које у оквиру своје делатности прерађује и тако

израђује финални производ ради продаје или изнајмљивања тих добара.

Услов за изузимање од примене Закона, у складу са наведеном одредбом, је да наручиоцу нису додељена искључива или посебна права на обављање делатности, већ да он послује на тржишту под једнаким условима са осталим привредним субјектима.

Према члану 85. став 1. Закона, предмет јавне набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја у смислу овог закона јесте набавка добара, услуга и радова неопходних за:

1) изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију: воде за пиће, електричне енергије, гаса и топлотне енергије;

2) истраживање или вађење нафте и гаса, истраживање или ископавање угља и осталих минералних сировина и других чврстих горива;

3) изградњу, одржавање и коришћење објеката у функцији ваздушнoг, речног и железничког саобраћаја, као и линијског градског и приградског превоза путника у друмском саобраћају који се обавља трамвајима, трoлејбусима и аутобусима;

4) изградњу, одржавање и коришћење телекомуникационих мрежа и капацитета и пружање телекомуникационих услуга.

Предмет јавне набавке у области енергетике јесте и набавка електричне енергије, нафте и гаса (члан 85. став 2. Закона).

Чланом 87. став 2. Закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на остале набавке добара, услуга и радова за потребе обављања делатности из члана 85. овог закона, под условом да наручилац нема искључива или посебна права на обављање тих делатности и да други привредни субјекти могу слободно да врше те делатности на истом географском подручју под једнаким условима.

Како су у конкретном случају добра набављана ради извођења радова, а не ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту (члан 7. став 1. тачка 5. Закона), произлази да се набавка предметних добара не може извршити без примене Закона.

Из дописа којим се тражи мишљење Министарства финансија, као и достављеног текста уговора о изградњи, Министарство није у могућности да утврди да ли се набавка предметних добара може сврстати у „остале набавке“ за потребе обављања делатности из члана 85. Закона, у ком случају се овај закон не примењује. Осим тога, Министарство финансија није овлашћено да у сваком конкретном случају јавне набавке оцењује испуњеност услова прописаних Законом, односно за примену одредаба овог закона одговоран је наручилац.

2. Примена члана 24. став 1. тачка 7) Закона о јавним набавкама у делу који се односи на начин обрачуна 25% од укупне вредности првобитно закљученог уговора, односно да ли се обрачун врши узимајући у обзир укупну уговорену вредност умањену за мањкове радова настале током извођења радова или се 25% вредности рачуна од основног уговора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00318/2012-27 од 8.6.2012. год.)

Чланом 24. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) уређени су случајеви у којима наручиоци могу да спроведу преговарачки поступак без објављивања јавног позива. Тако је, између осталог, прописано да наручилац може спроводити преговарачки поступак без објављивања јавног позива у случају додатних услуга или радова који нису били укључени у првобитни пројекат или у прву јавну набавку, а који су због непредвидљивих околности постали неопходни за извршење уговора о јавној набавци, под условом да

се уговор закључи са првобитним пружаоцем услуга, односно извођачем радова и да укупна вредност свих додатних услуга или радова није већа од 25% од укупне вредности првобитно закљученог уговора, као и да:

(а) се такве додатне услуге или радови не могу раздвојити, у техничком или економском погледу, од прве јавне набавке, а да се при томе не проузрокују несразмерно велике техничке тешкоће или несразмерно велики трошкови за наручиоца или

(б) су такве услуге или радови, које би наручилац могао набавити одвојено од извршења првобитног уговора, неопходне за даље фазе пружања услуга односно извршење радова (тачка 7).

За разлику од набавке додатних услуга или радова, мањкови радова, односно „негативна одступања изведених радова у односу на уговорене количине радова“ нису уређени наведеним чланом Закона. То, другим речима, значи да међусобна права и обавезе наручиоца и извођача радова у случају мањкова радова нису предмет уређивања Закона и да због тога евентуално постојање мањкова радова не представља Законом прописани критеријум на основу кога би се могла обрачунати вредност додатних радова.

Истовремено, Министарство финансија подсећа да је питање облигационих односа који настају из уговора о грађењу, односно питање односа између наручиоца и извођача радова у пословима извођења радова на грађевинским објектима у која, између осталог, спада и утицај вишкова и мањкова радова на цену одређену у укупном износу, уређено одговарајућим одредбама Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99) и Посебним узансама о грађењу („Сл. лист СФРЈ“, бр. 18/77).

3. Да ли ће Издавачки завод „Форум“ поступити у складу са Законом о јавним набавкама ако приликом израде Плана јавних

набавки услугу штампања часописа и услугу штампања књига третира као две одвојене врсте штампарских услуга и сваку од њих посматра као посебну категорију за утврђивање лимита прописаног Законом о буџету, тј. лимита до којег се може спровести јавна набавка мале вредности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-02-100/2012 од 8.6.2012. год.)

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

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

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

Истоврсна добра, услуге или радови су, сагласно члану 2. тачка 22) Закона, добра, услуге или радови који имају јединствену класификацију, намену и својства.

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), у Сектору С Прерађивачка индустрија Област 18 Штампање и умножавање аудио и видео записа Грана 18.1 Штампање и штампарске услуге обухвата штампање новина, књига, периодичних публикација, пословних образаца, честитки и других материјала, и операције повезане са штампањем као што су повезивање књига, израда графичких матрица и припрема података за штампу, с тим да се штампање може обављати различитим техникама и на разним материјалима.

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

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

4. Примена члана 44. став 2. тачка б. Закона о јавним набавкама, а везано за испуњење услова финансијског пословања групе понуђача у поступку јавних набавки

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-322/2012 од 7.6.2012. год.)

Чланом 44. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на учешће у поступку има понуђач ако:

- 1) је регистрован код надлежног органа, односно уписан у одговарајући регистар;
- 2) је основан и за обављање делатности која је предмет јавне набавке;
- 3) му у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правноснажна судска или управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке;
- 4) је измирио доспеле порезе и друге јавне дажбине у складу са прописима Републике Србије или стране државе када има седиште на њеној територији;
- 5) има важећу дозволу надлежног органа за обављање делатности која је предмет јавне набавке, ако је таква дозвола предвиђена посебним прописом;
- 6) располаже неопходним финансијским и пословним капацитетом;

7) располаже довољним техничким и кадровским капацитетом.

Неопходан финансијски капацитет понуђач доказује, сагласно члану 45. став 2. тачка 1) Закона, достављањем уз понуду биланса стања са мишљењем овлашћеног ревизора или извод из тог биланса стања, односно исказ о понуђачевим укупним приходима од продаје и приходима од производа, радова или услуга на које се уговор о јавној набавци односи – најдуже за претходне три обрачунске године, као и мишљење или исказе банака или других специјализованих институција, односно доказе који су наведени у јавном позиву и у конкурсној документацији.

Чланом 50. Закона прописано је, између осталог, да:

- понуду може поднети група понуђача (став 1),
- сваки понуђач из групе понуђача мора да испуни услове из члана 44. став 2. тач. 1) до 5) овог закона, што доказује достављањем доказа из члана 45. овог закона, а остале услове из члана 44. овог закона испуњавају заједно (став 7).

Из наведених законских одредби произлази да услов из члана 44. став 2. тачка 6) Закона који се тиче неопходног финансијског капацитета понуђачи из групе понуђача испуњавају заједно, односно сваки понуђач из групе понуђача не мора да докаже испуњеност услова у погледу неопходног финансијског капацитета.

Ово из разлога што је смисао заједничке понуде да се понуђачима који, из одређеног разлога, не могу или не желе да самостално поднесу понуду, омогући да на конкурентан начин учествују у поступку јавне набавке.

5. Да ли Закон о јавним набавкама дозвољава јавном предузећу да врши набавке из области енергетике, односно набавке услуга, опреме, готових производа или делова за инвестиционо и текуће

одржавање, од предузећа (ћерка фирма) које је основало, односно да ли је предузеће у обавези да набавку врши преко објављивања јавног позива?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-235/2012 од 6.6.2012. год.)

Према члану 87. став 1. тачка 8) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08), одредбе овог закона се не примењују на набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја у случајевима када наручилац као повезано лице у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана, врши набавку од лица са којим је повезан, под условом да је у претходне три године наручилац остварио најмање 80% просечног укупног прихода за лице са којим је повезан.

Набавкама у области енергетике, сагласно члану 85. Закона, сматрају се набавке:

– добара, услуга и радова неопходних за изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију електричне енергије (став 1. тачка 1) и

– електричне енергије, нафте и гаса (став 2).

Чланом 55. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10 и 101/11) прописано је да матично правно лице и зависна правна лица, у смислу овог закона, чине групу повезаних правних лица ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела.

Сагласно наведеном, одредбе Закона се не примењују на набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја уколико су кумулативно испуњени следећи услови:

– да је матично правно лице, као наручилац, повезано лице у смислу закона којим се уређује порез на добит предузећа, односно закона којим се уређује порез на доходак грађана са лицем од којег врши набавку, тј да између матичног правног лица и зависних правних лица постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела и

– да је у претходне три године матично правно лице – наручилац остварило најмање 80% просечног укупног прихода за лице са којим је повезано и од којег врши набавку.

Из изнетог произлази да би под наведеним условима јавно предузеће могло без примене Закона да врши набавке у области енергетике, односно набавке услуга, опреме, готових производа или делова за инвестиционо и текуће одржавање неопходних за изградњу, одржавање и експлоатацију објеката за производњу, транспорт, односно пренос и дистрибуцију електричне енергије од предузећа (ћерка фирма) које је основало то јавно предузеће.

6. Да ли треба спроводити неки од поступака јавне набавке када је у питању закључивање суиздавачког уговора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-02-114/2012 од 6.6.2012. год.)

Према члану 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон):

– јавна набавка је прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом (тачка 1);

– уговор о јавној набавци је теретни уговор закључен у писаној форми између наручиоца и понуђача у складу са

спроведеним поступком јавне набавке, који за предмет има набавку добара, пружање услуга или извођење радова (тачка 2).

Предмет уговора о јавној набавци услуга су, сагласно члану 6. Закона, услуге наведене у анексима 1А и 1Б који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део (став 1), с тим да се на набавку услуга наведених у Анексу 1А примењују све одредбе овог закона (став 2). Анексом 1А обухваћене су издавачке и штампарске услуге на хонорарној или уговорној основи (редни број категорије 15).

С обзиром да Дом културе Чачак, који је индиректни буџетски корисник, има статус наручиоца у смислу члана 3. тачка 1) Закона, подразумева и обавезу примењивања овог закона у случајевима јавне набавке услуге издавања часописа „Градац“.

С обзиром на наводе у допису из којих, између осталог, произлази да Дом културе Чачак део средстава преноси другим суиздавачу Уметничком удружењу (друштву) Градац „који ће обавити све послове око издавања часописа“, Министарство финансија подсећа да је чланом 6. Закона прописано да се одредбе овог закона примењују и на набавке услуга које се непосредно или посредно финансирају од стране наручиоца у износу од преко 50% вредности јавне набавке (став 6), а да је за примену одредаба овог закона у наведеном случају одговоран наручилац који финансира пружање услуге (став 7).

7. Да ли се група понуђача која се састоји од једне стране фирме и једне домаће фирме из Републике Србије сматра домаћим понуђачем или страном?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-02-00097/2012 од 5.6.2012. год.)

Чланом 2. Правилника о одређивању доказа на основу којих се утврђује да је понуду поднео домаћи понуђач и за

одређивање добара домаћег порекла („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) прописано је, између осталог, да:

– је домаћи понуђач који пружа услуге или изводи радове, у смислу овог правилника, правно лице или физичко лице које је уписано у одговарајући регистар надлежног органа у Републици Србији (став 1);

– када понуду за пружање услуга или извођење радова подноси група понуђача, сматра се да је понуду поднео домаћи понуђач уколико сваки од учесника у заједничкој понуди испуњава услов из става 1. овог члана (став 2).

Из наведених одредби произлази да када у поступку јавне набавке понуду подноси група понуђача, сматра се да је понуду поднео домаћи понуђач уколико је сваки понуђач од групе понуђача уписан у одговарајући регистар надлежног органа у Републици Србији.

Наиме, за утврђивање националне припадности правних лица користе се два основна критеријума: место оснивања (регистрације) и место стварног седишта. У првом случају сматра се значајним по чијим прописима је правно лице основано, а у другом је битно где се налази његово стварно седиште.

8. Да ли се одредба члана 7. тачка 2. Закона о јавним набавкама односи само на зајмове или се односи и на бесповратну помоћ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-283/2012 од 1.6.2012. год.)

Чланом 7. став 1. тачка 2) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке за које важе другачија правила набавке, а које се спроводе:

а) по основу међународног споразума који се односи на испоруке добара, извођење радова, пружање услуга или јавне конкурсе за нацрте,

б) из средстава страних кредита (зајмова) у складу са посебним поступцима међународних организација.

Међународне организације чији се посебни поступци јавних набавки могу примењивати на јавне набавке које се спроводе из средстава страних кредита (зајмова), уместо одредби Закона, у смислу члана 7. став 1. тачка 2) одредба под б) Закона, су:

- 1) Групација Светска банка (Међународна банка за обнову и развој и Међународно удружење за развој);
- 2) Европска банка за обнову и развој (EBRD);
- 3) Европска инвестициона банка (EIB);
- 4) Банка за развој Савета Европе (СЕВ);
- 5) развојне банке, односно друге финансијске институције земаља донатора када је билатерална финансијска сарадња заснована на принципима Развојног комитета OECD.

Списак међународних организација утврђен је подзаконским актом („Сл. гласник РС“, бр. 50/09) који је министар финансија донео на основу овлашћења из члана 7. став 2. Закона.

Из изнетог произилази да се одредбе Закона не примењују у поступцима јавних набавки које се спроводе из средстава страних кредита (зајмова), али не и у случају финансијских средстава (новац) добијених од донација.

Осим тога, чланом 2. тачка 2б) Закона прописано је да су јавна средства средства под контролом и на располагању Републике Србије, локалних власти и организација обавезног социјалног осигурања, односно сва средства која прикупљају, примају, чувају, опредељују и троше наручиоци.

На основу наведених законских одредби, мишљење Министарства финансија је да су у случају финансијских средстава добијених по основу донација, „основне школе, здравствене

установе (домови здравља и болнице), комунална предузећа“, као и други субјекти који се сматрају наручиоцем јавне набавке, у смислу чл. 3. и 83. Закона, дужни да приликом набавке добара и услуга или уступања извођења радова примењује услове, начин и поступак уређен овим законом.

9. Да ли ће Издавачки завод „Форум“ поступити у складу са прописима уколико ће наведене услуге – писање књига и чланака у часопису, преводе, илустрације, фотографије, критике, дизајн, рецензије, сматрати оригиналном духовном творевином за које не треба спроводити поступак јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-327/2012 од 22.5.2012. год.)

Према члану 2. тачка 3) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) понуђач може да буде домаће или страно правно или физичко лице које понуди испоруку добара, пружање услуга или извођење радова.

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

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

Чланом 2. став 2. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 и 99/11) прописано је да се ауторским делом, између осталог, сматрају:

– писана дела (књиге, брошуре, чланци, преводи, рачунарски програми у било којем облику њиховог изражавања, укључујући и припремни материјал за њихову израду и др. – тачка 1);

– дела ликовне уметности (слике, цртежи, скице, графике, скулптуре и др. – тачка 6).

Чланом 7. Закона прописане су набавке на које се не примењују одредбе овог закона. Набавке од аутора, односно физичког лица које је створило ауторско дело нису одређене као набавке на које се Закон не примењује, те је мишљење Министарства финансија да се предметне услуге могу набавити у одговарајућем поступку јавне набавке. Тако нпр. услуге илустровања, израде фотографија, дизајнирања и сл. могу се набавити у поступку путем конкурса за нацрте (члан 25. Закона).

Како се питање односи на набавке различитих врста услуга које могу да пружају физичка лица као понуђачи у поступку јавне набавке, то значи да ће та лица достављати доказе о испуњености услова за учешће у поступку јавне набавке које могу да доставе зависно од делатности, односно посла који обављају.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ЈУНУ МЕСЕЦУ 2012. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о начину и поступку утврђивања износа просечне пондерисане малопродајне цене цигарета, дувана за пушење и осталих дуванских пређевина	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 55 од 1. јуна 2012. год.
--	--

ОДЛУКЕ

Одлука о врстама девиза у којима се плаћају републичке административне таксе код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије и о висини курса динара за прерачунавање динарских износа такси у девизе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 55 од 1. јуна 2012. год.
Одлука о изменама оснивачког акта Државне лутрије Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 55 од 1. јуна 2012. год.
Одлука о измени и допунама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
Одлука о допуни Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
Одлука о утврђивању платног промета у вези с готовином које може да обавља агент и о условима за обављање тих послова	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 20. јуна 2012. год.
Одлука о управљању токовима готовине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 20. јуна 2012. год.

УПУТСТВА

Упутство о изменама Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
---	--

ОСТАЛО

Усклађени динарски износи из Тарифе републичких административних такси	Сл. гласник РС, бр. 55 од 1. јуна 2012. год.
--	--

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 399/2012 of 7 May 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 399/2012 од 7. маја 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 400/2012 of 7 May 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 400/2012 од 7. маја 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 401/2012 of 7 May 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 401/2012 од 7. маја 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 57 од 8. јуна 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 455/2012 of 22 May 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 455/2012 од 22. маја 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 61 од 22. јуна 2012. год.

CIP - Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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