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

Број 11
новембар 2008.
година XLVIII
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 Диана Драгутиновић, министар финансија

Уређивачки одбор
мр Јанко Гузијан, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
мр Јанко Гузијан
државни секретар

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

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стручна 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 © 2003-2008 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Примена пореске стопе ПДВ на увоз и промет млечних производа 11
 2. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила које се, према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица, не сматра путничким аутомобилом односно мотоциклом 12
 3. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила марке Mitsubishi L200 за потребе обављања делатности. 15
 4. Порески третман промета услуге допуштања присуства очева порођају 17
 5. Стопа ПДВ која се примењује код промета услуге уклањања угинулих животиња са улица и јавних површина 18
-

6. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења Пројекта ревитализације хидроелектране „Бајина Башта“ Перућац, на основу уговора закљученог 21.11.2007. године између ЈП „Електропривреда Србије“ из Београда и VA tech Hydro GmbH из Аустрије, при чему се предметни пројекат већим делом финансира из средстава ЈП „Електропривреда Србије“, а делом из средстава зајма обезбеђеног од стране KfW Bank Frankfurt на основу Уговора о зајму закљученог између ЈП „Електропривреда Србије“ из Београда и KfW Bank Frankfurt 9. септембра 2005. године, према Протоколу о финансијској сарадњи који је закључен 13. маја 2003. године између Владе Савезне Републике Немачке и Владе Републике Србије, као и право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у авансном рачуну огранка страног лица – обвезника ПДВ	20
7. Стопа ПДВ која се примењује код увоза сета за аутотрансфузију	26
8. Обавеза закупа да обрачуна ПДВ по основу улагања у закупљени пословни простор	27
9. Порески третман промета услуга транспорта и дистрибуције природног гаса, укључујући и услуге управљања транспортним и дистрибутивним системима за природни гас који ЈП „Србијасгас“, уз испоруку природног гаса, врши кушцима природног гаса – трговцима на мало и крајњим потрошачима, при чему су накнаде за промет предметних услуга изражене као елементи јединствене цене природног гаса по јединици мере	28
10. Порески третман промета услуге смештаја избеглих, прогнаних и расељених лица у објектима који нису разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам	30
11. Порески третман преноса дела имовине – опреме за обављање rent-a-car делатности (36 аутомобила) од стране обвезника ПДВ, као улог у новоосновано привредно друштво	31

-
12. Право обвезника ПДВ – инвеститора да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету одбије као претходни порез по основу изградње грађевинског објекта у случају када у току изградње тог објекта обвезник ПДВ – инвеститор изврши промет другог грађевинског објекта изграђеног закључно са 31.12.2004. године 32
 13. Порески третман промета добара и услуга који, у оквиру реализације испоруке 78 система за уништавање медицинског отпада по здравственим центрима у Србији, финансиране средствима донације Комисије Европских заједница, врши обвезник ПДВ шведској фирми ангажованој од стране Европске агенције за реконструкцију (ЕАР), као и порески третман примљеног аванса за предметни промет добара и услуга 35
 14. Право на одбитак ПДВ обрачунатог и плаћеног при увозу узорака парфема–тестера у случају када обвезник ПДВ – лице које је увезло узорке парфема–тестере бесплатно даје ова добра као узорке својим купцима парфема у сврху презентовања парфема у њиховим малопродајним објектима 39
 15. Порески третман промета услуге преузимања обавезе плаћања дуга 42
 16. Обрачунавање и плаћање ПДВ на износ новчаних средстава која ЈП „Железнице Србије“ преноси привредном друштву „Београдчвор“ д.о.о. ради измирења обавеза које ово привредно друштво има према својим добављачима, а које су настале по основу промета добара и услуга који је извршен привредном друштву „Београдчвор“ д.о.о. закључно са 31.12.2004. године 43
 17. Порески третман промета услуга који врши
Градски завод за јавно здравље 45
 18. Порески третман промета инжењерских услуга техничког испитивања и анализе електротехничких и других производа, о чему пружалац услуге издаје сертификат, у случају када се те услуге пружају страном лицу 47
-

-
19. Порески третман промета услуге стручног усавршавања за стицање звања наставника, васпитача и стручних сарадника коју пружа Факултет музичких уметности на основу одабраних програма сталног стручног усавршавања за школску 2008/2009. годину 49
20. Право на одбитак претходног пореза за добра и услуге које обвезник ПДВ набавља у циљу изградње објекта за вршење делатности у периоду од дана стицања права располагања на том објекту до дана поништавања одобрења за изградњу издатог на име првобитног власника објекта у изградњи и издавања одобрења за изградњу на име стицаоца 50
21. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету у ситуацији када је привредно друштво обвезник ПДВ извршило промену правне форме из друштва са ограниченом одговорношћу у акционарско друштво, при чему рачуни добављача у делу назив обвезника ПДВ – примаоца рачуна уместо ознаке „а.д.“ садрже ознаку „д.о.о.“, као и порески третман преноса права располагања на добрима као улог у привредно друштво и порески третман враћања добара лицу које је та добра унело као улог у привредно друштво. 52
22. Измена основице за промет добара и услуга код раскида уговора на основу којег је обвезник ПДВ требало да отпреми или пошаље добра на територију Републике Црне Горе, а за која је од лица са територије Републике Црне Горе наплатио накнаду (или део накнаде) закључно са 9. јулом 2007. године, након што је наплаћена средства вратио кушцу 57

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман продаје инвестиционе јединице отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије из аспекта примене Закона о порезима на имовину 59
-

-
2. Порески третман промета теретног моторног возила марке „GAZ“ 63 A које је увезено 1970. године за потребе ЈНА, а које је физичко лице купио од Војске Југославије на аукцији одржаној 13.12.2002. године. 62
 3. Да ли је привредно друштво обвезник пореза на имовину на право својине на непокретности (земљиште и објекат) ако је за исто земљиште (на коме се објекат налази) обвезник накнаде за коришћење грађевинског земљишта? 64

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Плаћање аконтације пореза на добит у случају плаћеног пореза на добит остварену пословањем у другој држави. . . 67

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање зараде код примене неопорезивог износа од 5.560 динара за који се умањује бруто зарада ради утврђивања пореске основице на коју се плаћа порез на зараду 71
2. Порески третман и обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на бесповратна новчана средства која туристичка организација, у циљу помоћи и унапређења развоја сеоског туризма, уплаћује на наменске рачуне пољопривредних газдинстава, односно на текуће рачуне грађана (који немају регистровано пољопривредно газдинство) отворене код банке 73

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Коришћење ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица старија од 45 година у случају отказа уговора о раду од стране запосленог 75
-

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз медицинске опреме за потребе Специјалне болнице за плућне болести из средстава добијених од донације 77
2. Могућност ослобађања од плаћања царине, других увозних дажбина и такси на увоз спортске опреме за потребе рукометних репрезентација Србије примљене по основу донације од стране компаније „Hummel“ из Данске 78
3. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила марке „VW Sharan“ за потребе цудо клуба примљеног по основу донације 79
4. Продужење рока за привремени увоз 80
5. Одобравање увоза путничког аутомобила уз ослобађање од плаћања увозних дажбина на основу инвалидности 81

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Докази о испуњавању услова квалификације понуђача сходно одредбама чл. 45. и 46. Закона о јавним набавкама . . 83
 2. Да ли је у случајевима јавних набавки консултантских услуга које се, по члану 101. Закона о јавним набавкама, додељују у рестриктивном поступку неопходно претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке? 85
 3. Да ли понуђач кажњен за извршени привредни преступ новчаном казном и то у оквиру делатности која није предмет јавне набавке испуњава обавезан услов за учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци одређен одредбама члана 45. ст. 2. и 3. тачка 2) Закона о јавним набавкама? 88
 4. Да ли је Регионална лекарска комора Београда обавезна да спроводи Закон о јавним набавкама у ситуацијама када, као удружење, врши набавку добара и услуга? 89
-

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Начин рачуноводственог евидентирања отпуста дуга у целини или делимично код субјекта приватизације у поступку реструктурирања ради намиривања поверилаца из средстава остварених од продаје капитала или имовине субјекта приватизације 93
 2. Могућност састављања и презентације финансијских извештаја за пословну годину која је различита од календарске године 94
 3. Састављање консолидованог финансијског извештаја у случају када постоје два оснивача са по 50% удела у капиталу друштва са ограниченом одговорношћу и када се све одлуке доносе сагласношћу оба оснивача 96
 4. Да ли су угоститељски објекти регистровани за припрему јела дужни да врше обрачун производње (обрачун трошкова и учинака) на рачунима класе 9? 97
 5. Састављање ванредних финансијских извештаја у случајевима преноса удела оснивача друштва са ограниченом одговорношћу уз накнаду у целини другом правном лицу 98
 6. Рачуноводствено обухватање накнаде по уговору о франшизингу коју прималац франшизе квартално плаћа даваоцу франшизе у одређеном проценту од висине остварених прихода 99
 7. Рачуноводствени третман закупа градског грађевинског земљишта на 99 година и једнократног плаћања накнаде . . 99
 8. Обавеза израде консолидованог финансијског извештаја за 2007. годину у случају када матично правно лице са седиштем у Републици Србији има зависна правна лица у Републици Србији, а истовремено има статус зависног правног лица у односу на матично правно лице које има седиште у иностранству 100
 9. Примена члана 17. Закона о рачуноводству и ревизији по питању регистравања делатности пружања рачуноводствених услуга 102
-

-
10. Примена Закона о рачуноводству и ревизији у датим рачуноводственим апликацијама за књижење одређених пословних промена на потраживањима од купаца 103
11. Усаглашеност члана 2. Закона о рачуноводству и ревизији са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, по питању рачуноводног третмана примања запослених по основу учешћа у добити 104

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у новембру месецу 2008. године 107
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Примена пореске стопе ПДВ на увоз и промет млечних производа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2163/2008-04 од 28.11.2008. год.)

Одредбом 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 с 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.

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

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 1) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се, између осталог, промет или увоз млека и млечних производа.

Сагласно одредби члана 2. став 6. 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 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), млечним производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се кисело млеко, јогурт, кефир, чоколадно млеко и воћни јогурт.

Посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет млечних производа – киселог млека, јогурта, кефира, чоколадног млека и воћног јогурта, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. Такође, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се и увоз ових добара ако су у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа. На увоз и промет осталих млечних производа (нпр. свежи млечни производи који садрже житарице, кукурузне пахуљице или мусли), ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

2. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила које се, према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица, не сматра путничким аутомобилом односно мотоциклом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1942/2008-04 од 7.11.2008. год.)

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

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

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

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

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

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

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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила, које се према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commission for Europe – TRANS/wp.29/78/Rev.1/Amend.2, Amend 4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила на точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узajамно признавање додељених хомологација – Женева, 16. октобар 1995. године, не сматра путничким аутомобилом, односно мотоциклом. За остваривање права на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ мора да испуни прописане услове, и то: да поседује рачун издат у складу с одредбама члана 42. Закона, односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара (ако се добра увозе), као и да предметно добро користи односно да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу с одредбом члана 24. овог закона 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).

3. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке моторног возила марке Mitsubishi L200 за потребе обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1963/2008-04 од 6.11.2008. год.)

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

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

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (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 с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке моторног возила марке Mitsubishi L200, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун издат у складу с одредбама члана 42. Закона, односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара (ако се добра увозе), као и да предметно добро користи односно да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу с одредбом члана 24. овог закона 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), имајући у виду да је, према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commission for Europe – TRANS/wp.29/78/Rev.1/Amend.2,

Amend 4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила на точковима, опрему и делове који могу бити уграђени и/или коришћени на возилима са точковима и условима за узајамно признавање додељених хомологација – Женева, 16. октобар 1995. године, моторно возило марке Mitsubishi L200 класификовано као теренско возило за превоз терета (NIG), а не као путнички аутомобил.

4. Порески третман промета услуге допуштања присуства очева порођају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2012/2008-04 од 5.11.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Сагласно одредби члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење

из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет превентивних, дијагностичко-терапијских и рехабилитационих услуга које пружају клинике у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у клиникама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – клиника нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, на промет услуге допуштања присуства очева порођају, који врши ГАК „Народни фронт“, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стоји ПДВ од 18% с обзиром да за промет ове услуге није предвиђено пореско ослобођење. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ, у складу с одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – ГАК „Народни фронт“ прима или треба да прими за промет предметне услуге, у коју није укључен ПДВ.

5. Стопа ПДВ која се примењује код промета услуге уклањања угинулих животиња са улица и јавних површина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1979/2008-04 од 4.11.2008. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 12. став 1. тачка 5) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају, између осталог, одржавање чистоће у градовима и насељима у општини.

Сагласно одредби члана 5. став 1. тачка 5) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник, РС“, бр. 16/97 и 42/98, у даљем тексту: Закон о комуналним делатностима), одржавање чистоће у градовима и насељима у општини је сакупљање смећа и других природних и вештачких отпадака из стамбених, пословних и других објеката, осим индустријског отпада и опасних материја, њихово одвожење и одлагање, уклањање отпада из посуда за отпатке на јавним местима, као и смећа и другог отпада са улица и јавних површина, чишћење и прање улица, тргова, паркиралишта и других јавних површина.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, промет услуга уклањања угинулих животиња са улица и јавних површина опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ове услуге сматрају комуналним услугама из члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. став 1. тачка 5) Правилника.

6. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења Пројекта ревитализације хидроелектране „Бајина Башта“ Перућац, на основу уговора закљученог 21.11.2007. године између ЈП „Електропривреда Србије“ из Београда и VA tech Hydro GmbH из Аустрије, при чему се предметни пројекат већим делом финансира из средстава ЈП „Електропривреда Србије“, а делом из средстава зајма обезбеђеног од стране KfW Bank Frankfurt на основу Уговора о зајму закљученог између ЈП „Електропривреда Србије“ из Београда и KfW Bank Frankfurt 9. септембра 2005. године, према Протоколу о финансијској сарадњи који је закључен 13. маја 2003. године између Владе Савезне Републике Немачке и Владе Републике Србије, као и право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у авансном рачуну огранка страног лица – обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1893/2007-04 од 4.11.2008. год.)

1. 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, закљученом 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 контра-гарант, ако је тим уговорима 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)–16б) 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).

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

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

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

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

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

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

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам из става 1. овог члана садржи:

1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;

1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;

2) број и датум потврде;

3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

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

5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених аванских средстава;

6) потпис овлашћеног лица.

Према одредбама члана 21ђ став 3. Правилника, потврда из става 2. овог члана издаје се на захтев корисника средстава, односно страног лица, који мора да садржи:

1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;

1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;

2) број и датум захтева;

3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита,

односно зајма намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

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

5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;

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

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

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

Сагласно одредби члана 21ђ став 6. Правилника, корисник средстава, односно страно лице доставља један примерак оверене потврде из става 4. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Уз први захтев из става 3. овог члана, корисник средстава дужан је да Централни достави и податак о износу искоришћених средстава кредита, односно зајма (став 7. истог члана Правилника).

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

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских

ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05, у даљем тексту: Правилник о изменама и допунама Правилника) прописано је да ако се по основу уговора о донацији или уговора о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, односно потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет добара и услуга, односно увоз добара 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 обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када се ради о промету добара и услуга, односно увозу добара, који се врши у оквиру спровођења Пројекта ревитализације хидроелектране „Бајина Башта“ Перућац, на основу уговора закљученог 21.11.2007. године између ЈП „Електропривреда Србије“ из Београда и VA tech Hydro GmbH из Аустрије, при чему се предметни пројекат већим делом финансира из средстава ЈП

„Електропривреда Србије“, а делом из средстава зајма обезбеђеног од стране KfW Bank Frankfurt на основу Уговора о зајму закљученог између ЈП „Електропривреда Србије“ из Београда и KfW Bank Frankfurt 9. септембра 2005. године, према Протоколу о финансијској сарадњи који је закључен 13. маја 2003. године између Владе Савезне Републике Немачке и Владе Републике Србије, Министарство финансија је мишљења да у овом случају не постоји основ за остваривање пореског ослобођења, из разлога што се предметни промет, односно увоз, не врши на основу уговора закљученог између треће стране и међународне финансијске организације, већ се врши на основу уговора закљученог између треће стране – ЈП „Електропривреда Србије“ и немачке финансијске организације – KfW Bank Frankfurt.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ЈП „Електропривреда Србије“ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну од стране претходног учесника у промету, односно примаоца авансне уплате који треба да изврши промет добара, односно услуга, у конкретном случају обвезника ПДВ – огранка страног лица, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова (да поседује рачун са прописаним подацима, као и да набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

7. Стопа ПДВ која се примењује код увоза сета за аутотрансфузију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1971/2008-04 од 4.11.2008. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

у даљем тексту: Закон) општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Сагласно одредби става 2. тачка 4) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Одредбама чл. 3. и 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је шта се у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона сматра ортотичким и протетичким средствима, као и медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на увоз сета за аутотрансфузију ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18% с обзиром да сет за аутотрансфузију није сврстан у добра чији се промет, односно увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 8%.

8. Обавеза закупца да обрачуна ПДВ по основу улагања у закућени пословни простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1895/2007-04 од 3.11.2008. год.)

Одредбом 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).

Сходно наведеним законским одредбама, када закупац, уз сагласност закуподавца, изврши улагање у закупљени пословни простор услед којег не долази до измене износа закупнине, а при чему је одређено да закупац по основу улагања неће потраживати накнаду од закуподавца, као и да се пословни простор по истеку уговора о закупу неће враћати у првобитно стање, већ да се уграђени елементи сматрају саставним делом пословног простора, сматра се да је закупац пружио услугу закуподавцу.

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

Сагласно наведеном, а у конкретном случају, у пореском периоду у којем је завршена услуга улагања у закупљени пословни простор, обвезник ПДВ дужан је да обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона. По основу промета предметне услуге обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу добара, у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да за одређивање пореског третмана промета услуге улагања у закупљени пословни простор није од значаја извор финансирања предметног улагања.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује и цени надлежни порески орган, у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

9. Порески третман промета услуга транспорта и дистрибуције природног гаса, укључујући и услуге управљања транспортним и дистрибутивним системима за природни гас који ЈП „Србијасгас“, уз испоруку природног гаса, врши купцима природног гаса –

трговцима на мало и крајњим потрошачима, при чему су накнаде за промет предметних услуга изражене као елементи јединствене цене природног гаса по јединици мере

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1765/2008-04 од 3.11.2008. год.)

Одредбом 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 с 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 уређено.

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).

Према одредби члана 23. став 2. тачка 13) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет природног гаса.

У складу са наведеним одредбама Закона, промет услуга транспорта и дистрибуције природног гаса, укључујући и услуге управљања транспортним и дистрибутивним системима за природни гас, који ЈП „Србијагас“, уз испоруку природног гаса, врши купцима природног гаса – трговцима на мало и крајњим потрошачима, при чему су накнаде за промет предметних услуга изражене као елементи јединствене цене природног гаса по јединици мере, сматра се споредним прометом услуга који се врши уз испоруку природног гаса. То значи да се на укупан износ накнаде, без ПДВ, који обвезник ПДВ – ЈП „Србијагас“ прима или треба да прими за испоруку природног гаса ПДВ обрачунава по пореској стопи од 8% и плаћа у складу са Законом.

10. Порески третман промета услуге смештаја избеглих, прогнаних и расељених лица у објектима који нису разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1980/2008-04 од 28.10.2008. год.)

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

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

Према одредби члана 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 с одредбом члана 23. став 2. тачка 11) 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 с 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–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, 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.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се

промет услуге преноћишта у осталим објектима опорезује по општој стопи ПДВ од 18%.

Министарство финансија напомиње да за одређивање примене пореске стопе ПДВ при опорезивању промета услуге преноћишта није од значаја да ли се ова услуга пружа избеглим, прогнаним, расељеним или другим лицима.

11. Порески третмана преноса дела имовине – опреме за обављање rent-a-car делатности (Зб аутомобила) од стране обвезника ПДВ, као улог у новоосновано привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1976/2008-04 од 28.10.2008. год.)

Одредбом 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 с 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 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.

Одредбом 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) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на пренос права располагања на делу имовине – опреме за обављање *rent-a-car* делатности (36 аутомобила) од стране обвезника ПДВ, као улог у новоосновано привредно друштво, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да се овај пренос не сматра преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона. У овом случају основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбом члана 17. став 5. Закона.

12. Право обвезника ПДВ – инвеститора да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету одбије као претходни порез по основу изградње грађевинског објекта у случају када у току изградње тог објекта обвезник ПДВ – инвеститор изврши промет другог грађевинског објекта изграђеног закључно са 31.12.2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1884/2008-04 од 27.10.2008. год.)

Према одредби 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 с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

У складу с одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 1. тачка 7) Закона, сматрају се објекти у свим степенима 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.

Сагласно одредбама члана 65. ст. 1. и 5. Закона, лица која у обвезници ПДВ у складу са овим законом била су дужна да на дан 31.12.2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току, при чему су имала обавезу да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

Новоизграђени грађевински објекти који до 31. децембра 2004. године нису испоручени или нису плаћени, опорезују се у складу са законом којим се уређују порези на имовину (члан 65. став 2. Закона).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, грађевински објекти који су изграђени закључно са 31.12.2004.

године нису предмет опорезивања ПДВ, независно од периода испоруке тих објеката.

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана 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 обвезник ПДВ – инвеститор врши изградњу грађевинског објекта

који ће користити да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза (изградња грађевинског објекта на чији ће први пренос права располагања обвезник ПДВ бити дужан да обрачуна и плати ПДВ или изградња грађевинског објекта за потребе обављања делатности у оквиру које ће вршити промет добара или услуга са правом на одбитак претходног пореза), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету – испоручилаца добара и пружалаца услуга, одбије као претходни порез у потпуности од ПДВ који дугује, независно од тога што је обвезник ПДВ – инвеститор у току изградње тог објекта извршио промет другог грађевинског објекта који је изграђен закључно са 31.12.2004. године.

13. Порески третман промета добара и услуга који, у оквиру реализације испоруке 78 система за уништавање медицинског отпада по здравственим центрима у Србији, финансиране средствима донације Комисије Европских заједница, врши обвезник ПДВ шведској фирми ангажованој од стране Европске агенције за реконструкцију (ЕАР), као и порески третман примљеног аванса за предметни промет добара и услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1516/2008-04 од 24.10.2008. 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.

У складу с одредбом члана 5. став 1. алинеја 6. Оквирног споразума између Савезне Републике Југославије и Комисије

Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/2003, у даљем тексту: Оквирни споразум), у циљу ефикасне примене овог споразума Савезна влада ће предузети све неопходне мере да обезбеди да се све локалне набавке које се врше у складу са програмима помоћи Заједнице ослобађају пореза на промет или неких других еквивалентних фискалних оптерећења која спадају у надлежност савезних органа. С тим у вези, Савезна влада ће настојати да обезбеди пуну сарадњу Републике Србије и Републике Црне Горе.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу с 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, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, 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.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, надлежни орган доставља пореској управи – Централни списак и копије закључених уговора о донацији, списак имплементарних партнера, као и податке о износу средстава који су предмет уговора о донацији.

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да имплементарни партнер из става 1. тачка 1) овог члана доставља Централни списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Према одредби члана 21б став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да је одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера 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 21б став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис и печат овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 7) број и датум овере од стране Централе и потпис овлашћеног лица.

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да, изузетно од става 3. тачка б) овог члана, ако имплементарни, односно подимплементарни партнер нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају уместо отиска печата Централе доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације.

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 имплементарном, односно подимплементарном партнеру, а трећи задржава за своје потребе.

Одредбом става 6. истог члана Правилника прописано је да имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе.

У складу са наведеним одредбама Закона, Оквирног споразума и Правилника, на промет добра и услуга који у оквиру реализације испоруке 78 система за уништавање медицинског отпада по здравственим центрима у Србији, финансиране средствима донације Комисије Европских заједница, врши обвезник ПДВ

шведској фирми ангажованој од стране Европске агенције за реконструкцију (ЕАР), укључујући и наплаћена авансна средства за тај промет, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ради о промету који обвезник ПДВ врши подимплементарном партнеру ЕАР – шведској фирми.

Министарство напомиње да у случају наплате авансних средстава за предметни промет добара и услуга, обвезник ПДВ издаје рачун који, сходно одредбама члана 12. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), треба да садржи: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна, место и датум издавања и редни број рачуна, назив и адресу примаоца рачуна, основ за авансно плаћање, износ авансне уплате и напомену о пореском ослобођењу (одредба члана 24. став 1. тачка 16а) Закона и уговор о донацији којим је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, тј. у конкретном случају Оквирни споразум).

14. Право на одбитак ПДВ обрачунатог и плаћеног при увозу узорка парфема–тестера у случају када обвезник ПДВ – лице које је увезло узорке парфема–тестере бесплатно даје ова добра као узорке својим купцима парфема у сврху презентовања парфема у њиховим малопродајним објектима

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-206/2008-04 од 24.10.2008. год.)

Одредбом 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 с 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 3) Закона прописано је да се прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра бесплатно давање пословних узорака у уобичајеним количинама за ту намену купцима или будућим купцима.

У складу с одредбом члана 7. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04, у даљем тексту: Правилник), уобичајеном количином пословних узорака, у смислу члана 6. став 1. тачка 3) Закона, сматрају се добра која нису намењена промету, а која су резултат пословања пореског обвезника или која су непосредно повезана са обављањем његове делатности, без обзира да ли је на тим добрима утиснут логотип пореског обвезника.

Добра која се дају као пословни узорци морају бити обележена као таква, а ако не могу бити обележена као пословни узорци, морају бити у облику и паковању различитом од облика и паковања тих добара намењених промету (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ бесплатно даје пословне узорке у уобичајеним количинама купцима или будућим купцима, у конкретном случају узорке парфема–тестере својим купцима парфема у сврху презентовања парфема у њиховим малопродајним објектима, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набавље-

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. 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, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог и плаћеног при увозу узорака парфема–тестера које бесплатно даје својим купцима парфема у сврху презентовања парфема у њиховим малопродајним објектима.

15. Порески третман промета услуге преузимања обавезе плаћања дуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1433/2008-04 од 23.10.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга преузимања обавеза, гаранција и других средстава обезбеђења, укључујући посредовање.

Одредбом члана 446. став 1. 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, у даљем тексту: ЗОО) прописано је да се преузимање дуга врши уговором између дужника и преузимаоца, на које је пристао поверилац.

О закљученом уговору може повериоца извести сваки од њих и свакоме од њих може поверилац саопштити свој пристанак на преузимање дуга, при чему се претпоставља да је поверилац дао свој пристанак ако је без оградe примио неко испуњење од преузимаоца, које је овај учинио у своје име (ст. 2. и 3. истог члана ЗОО).

Уговарачи, као и сваки од њих посебно, могу позвати повериоца да се у одређеном року изјасни да ли пристаје на преузимање

дуга, па ако се поверилац у одређеном року не изјасни сматра се да није дао свој пристанак (став 4. члана 446. ЗОО).

Уговор о преузимању дуга има дејство уговора о преузимању испуњења за време док поверилац не буде дао свој пристанак на уговор о преузимању дуга, као и ако он одбије да да пристанак (став 5. члана 446. ЗОО).

Према одредбама члана 448. ст. 1. и 2. ЗОО, преузимањем дуга преузималац ступа на место пређашњег дужника, а овај се ослобађа обавезе, али, ако је у време повериоцевог пристанка на уговор о преузимању дуга преузималац био презадужен, а поверилац то није знао нити је морао знати, пређашњи дужник не ослобађа се обавезе, а уговор о преузимању дуга има дејство уговора о приступању дугу.

Између преузимаоца и повериоца постоји иста обавеза која је дотле постојала између пређашњег дужника и повериоца (став 3. истог члана ЗОО).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ изврши промет услуге преузимања обавезе плаћања дуга тако што ступи на место пређашњег дужника и у своје име изврши плаћање дуга повериоцу, обвезник ПДВ – пружалац услуге нема обавезу да на накнаду за тај промет обрачуна и плати ПДВ.

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

16. Обрачунавање и плаћање ПДВ на износ новчаних средстава која ЈП „Железнице Србије“ преноси привредном друштву

„Београдчвор“ д.о.о. ради измирења обавеза које ово привредно друштво има према својим добављачима, а које су настале по основу промета добара и услуга који је извршен привредном друштву „Београдчвор“ д.о.о. закључно са 31.12.2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1914/2008-04 од 22.10.2008. год.)

Према одредби 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 вршења делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима 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 које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбе овог закона примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године (члан 62. став 1. Закона).

Сходно наведеним законским одредбама, ако ЈП „Железнице Србије“ преноси привредном друштву „Београдчвор“ д.о.о. одређена средства ради измирења обавеза које ово привредно друштво има према својим добављачима, а које су настале по основу промета добара и услуга који је извршен привредном друштву „Београдчвор“ д.о.о. закључно са 31.12.2004. године, „Београдчвор“ д.о.о. нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на износ тих новчаних средстава, с обзиром да ова новчана средства не представљају накнаду за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ.

17. Порески третман промета услуга који врши Градски завод за јавно здравље

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1452/2008-04 од 22.10.2008. год.)

Одредбом 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 вршења 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 које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Сагласно одредби члана 22. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Одредбама члана 21. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 17/92 ... 101/05) здравствене установе су:

- 1) дом здравља,
- 2) апотека,
- 3) болница,
- 4) завод,
- 5) завод за заштиту здравља,
- 6) клиника,
- 7) институт,
- 8) апотекарска установа,
- 9) здравствени центар,
- 10) клиничко-болнички центар и
- 11) клинички центар.

Сагласно одредбама члана 46. став 3. Закона о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, у даљем тексту: Закон о здравственој заштити), здравствена установа може се основати као:

- 1) дом здравља;
- 2) апотека;
- 3) болница (општа и специјална);
- 4) завод;
- 5) завод за јавно здравље;
- 6) клиника;
- 7) институт;
- 8) клиничко-болнички центар;
- 9) клинички центар.

У складу с одредбама члана 120. Закона о здравственој заштити, завод за јавно здравље:

- 1) прати, процењује и анализира здравствено стање становништва и извештава надлежне органе и јавност;
- 2) прати и проучава здравствене проблеме и ризике по здравље становништва;
- 3) предлаже елементе здравствене политике, планове и програме са мерама и активностима намењеним очувању и унапређењу здравља становништва;
- 4) врши информисање, образовање и обуку становништва за бригу о сопственом здрављу;

- 5) врши процену ефикасности, доступности и квалитета здравствене заштите;
- 6) планира развој стручног усавршавања здравствених радника и здравствених сарадника;
- 7) подстиче развој интегрисаног здравственог информационог система;
- 8) врши примењена истраживања у области јавног здравља;
- 9) сарађује и развија партнерство у друштвеној заједници на идентификацији и решавању здравствених проблема становништва;
- 10) обавља друге послове, у складу са законом.

Сагласно одредби члана 121. став 2. Закона о здравственој заштити, завод за јавно здравље врши бактериолошке, серолошке, вирусолошке, хемијске и токсиколошке прегледе и испитивања у вези са производњом и прометом животних намирница, воде, ваздуха, предмета опште употребе, као и у вези са дијагностиком заразних и незаразних болести.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, ако се услуге које пружа Градски завод за јавно здравље сматрају превентивним, дијагностичко-терапијским и рехабилитационим услугама, у том случају на накнаду за промет тих услуга не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

18. Порески третман промета инжењерских услуга техничког испитивања и анализе електротехничких и других производа, о чему пружалац услуге издаје сертификат, у случају када се те услуге пружају страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1600/2008-04 од 22.10.2008. год.)

Одредбом 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 вршења делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ пружа страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, укључујући и страном лице које на територији Републике Србије има представништво, инжењерске услуге техничког испитивања и анализе техничких и других производа, о чему издаје сертификат потписан од стране инжењера, местом промета ових услуга сматра се иностранство. У том случају, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу пружања ових услуга, у складу са Законом.

Када се промет предметних услуга врши домаћем лицу, у том случају обвезник ПДВ – пружалац услуга има обавезу да на накнаду за извршени промет обрачуна ПДВ по пореској стоши од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореских обавеза у сваком

конкретном случају утврђује и цени надлежни порески орган, у складу са начелима утврђеним прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

19. Порески третман промета услуге стручног усавршавања за стицање звања наставника, васпитача и стручних сарадника коју пружа Факултет музичких уметности на основу одабраних програма сталног стручног усавршавања за школску 2008/2009. годину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1925/2008-04 од 20.10.2008. год.)

Одредбом 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 вршења 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 које нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Одредбом члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи на услуге образовања (предшколског,

основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет услуга стручног усавршавања за стицање звања наставника, васпитача и стручних сарадника на основу одабраних програма сталног усавршавања за школску 2008/2009. годину, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18% на основицу коју чини накнада коју пружалац услуга – Факултет музичке уметности прима или треба да прими за наведени промет, с обзиром да се ове услуге не сматрају услугама образовања из члана 25. став 2. тачка 12) Закона и члан 24. Правилника, за које је прописано право на пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

20. Право на одбитак претходног пореза за добра и услуге које обвезник ПДВ набавља у циљу изградње објекта за вршење делатности у периоду од дана стицања права располагања на том објекту до дана поништавања одобрења за изградњу издатог на име првобитног власника објекта у изградњи и издавања одобрења за изградњу на име стицаоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1269/2008-04 од 15.10.2008. год.)

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана Закона обвезник може да одбије претходни порез од дуговоаног 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, у периоду од дана стицања права располагања на објекту у изградњи до дана поништавања одобрења за изградњу издатог на име првобитног власника тог објекта и издавања одобрења за изградњу на име стицаоца, обвезник ПДВ који је стекао право располагања на објекту у изградњи има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачунима претходних учесника у промету за промет добара и услуга у оквиру

изградње објекта, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова – да поседује прописану документацију, као и да набављена добра и услуге користи, односно да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Одредбом члана 32. став 1. Закона 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.

Исправка одбитка претходног пореза, према одредби става 2. истог члана Закона, 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, а у складу с 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).

21. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету у ситуацији када је привредно друштво – обвезник ПДВ извршило промену правне форме из друштва са ограниченом одговорношћу у акционарско друштво, при чему рачуни добављача у делу назив обвезника ПДВ – примаоца рачуна уместо ознаке „а.д.“ садрже ознаку „д.о.о.“, као и порески третман преноса права располагања на добрима као улог у привредно

друштво и порески третман враћања добара лицу које је та добра унело као улог у привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1882/2008-04 од 15.10.2008. год.)

1. Сагласно 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.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;

2) место и датум издавања и редни број рачуна;

3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;

4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;

5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

9) напомену о пореском ослобођењу.

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

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење предвиђених услова – да поседује рачуне обвезника ПДВ – претходних учесника

у промету који садрже прописане податке, као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. Министарство финансија напомиње да погрешно исказивање ознаке у пословном имену привредног друштва – обвезника ПДВ (у делу рачуна који се односи на податке о називу обвезника ПДВ – примаоца рачуна), у конкретном случају ознаке „д.о.о.“ уместо „а.д.“, у случају када је привредно друштво – обвезник ПДВ извршило промену правне форме из друштва са ограниченом одговорношћу у акционарско друштво, представља недостатак који нема утицаја на право на одбитак претходног пореза.

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с 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.

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ врши пренос права располагања на делу имовине као улог у привредно друштво, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условима: да је стицалац порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник, да стицалац продужава да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац, као и да се ради о делу имовине који чини техничко-технолошку целину у складу са чланом 3. став 1. тачка 2) Правилника (производни погон, производна линија и сл.). Ако наведени услови нису испуњени, у том случају постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу с одредбом члана 17. став 5. Закона.

3. Када привредно друштво – обвезник ПДВ врати добра лицу које је та добра унело као улог у привредно друштво (осим ако се ради о преносу имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона), привредно друштво – обвезник ПДВ има обавезу да за извршени промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, а под условом да се овај промет врши без накнаде, основи-

ца за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

Министарство финансија напомиње да се набавном ценом, као основицом за обрачунавање ПДВ, сматра цена по којој се предметна добра могу набавити у моменту враћања тих добара лицу које их је унело као улог у привредно друштво, а која не садржи ПДВ.

22. Измена основице за промет добара и услуга код раскида уговора на основу којег је обвезник ПДВ требало да отпреми или пошаље добра на територију Републике Црне Горе, а за која је од лица са територије Републике Црне Горе наплатио накнаду (или део накнаде) закључно са 9. јулом 2007. године, након што је наплаћена средства вратио купцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1603/2007-04 од 25.9.2008. 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 ставу 3. истог члана Закона, ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног пореза и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

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

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

Сходно наведеним одредбама члана 21. Закона, обвезник ПДВ који дугује ПДВ по основу примљене накнаде пре извршеног промета добара може да измени износ ПДВ само ако обвезник ПДВ који је извршио плаћање исправи одбитак претходног пореза у складу с одредбама члана 31. Закона и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга, а у случају када је накнаду платило лице које нема право на одбитак претходног пореза или лице које није обвезник ПДВ, измену дугованог износа ПДВ обвезник ПДВ може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде, односно враћању новчаних средстава том лицу.

Према томе, а у конкретном случају, код раскида уговора на основу којег је обвезник ПДВ требало да отпреми или пошаље добра на територију Републике Црне Горе, а за која је од лица са територије Републике Црне Горе наплатио накнаду (или део накнаде) закључно са 9. јулом 2007. године, тј. у периоду у којем је по основу примљених авансних средстава за слање или отпремање добара у иностранство (у даљем тексту: извоз добара) постојала обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ до пореског периода у којем су добра извезена, обвезник ПДВ – продавац може, у смислу одредаба члана 21. Закона, да измени износ дугованог ПДВ у пореском периоду у којем поседује документ да је вратио наплаћена новчана средства купцу. Министарство финансија напомиње да се исказивање података о смањењу износа обрачунатог ПДВ по том основу у пореској пријави ПДВ врши сходно одредбама члана 11в ст. 1. и 2. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 94/04 и 108/05).

На промет добара који врши обвезник ПДВ на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман продаје инвестиционе јединице отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије из аспекта примене Закона о порезима на имовину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00109/2008-04 од 13.11.2008. год.)

Предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права уређен је одредбама чл. 23, 24. и 24а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон).

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

- стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона;
- права интелектуалне својине;
- удела у правном лицу и хартија од вредности;
- права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног;
- права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта независно од његове површине;

– права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта (члан 23. став 2. Закона).

Према одредби члана 24. Закона, преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и:

– стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа;

– пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја;

– пренос целокупне имовине правног лица на који се не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;

– пренос целокупне имовине правног лица у случају статусне промене, ако су акционари или чланови правног лица које преноси целокупну 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;

– продаја зграда, посебних делова зграда и грађевинских објеката изграђених за тржиште.

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

По питању да ли инвестициона јединица отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије има карак-

тер удела у правном лицу, односно хартије од вредности, Министарство финансија – Сектор за финансијски систем дало је мишљење број 430-03-00109/2008-04 од 7.5.2008. године, према коме: „Одредбама члана 2. став 1. тачка 5) Закона о инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, у даљем тексту: Закон), у оквиру значења појединих појмова, прописано је да инвестициона јединица представља сразмерни обрачунски удео у укупној нето имовини инвестиционог фонда.

Одредбама члана 45. став 2. прописано је да стицалац инвестиционе јединице има право на сразмерни део прихода, право на откуп, право на сразмерни део имовине отвореног фонда у случају распуштања, као и друга права у складу са Законом.

Такође, одредбама става 4. истог члана, прописано је да се инвестиционе јединице не могу слободно преносити, осим по основу наслеђивања и уговора о поклону.

Напомињемо да је одредбама члана 5. тачка 5) Закона о тржишту хартија од вредности и других финансијских инструмената („Сл. гласник РС“, бр. 47/06) прописано да се одредбе овог закона не примењују, између осталог, и на уделе у ортачком, командитном и друштву са ограниченом одговорношћу, инвестиционе јединице отворених инвестиционих фондова и добровољних пензијских фондова.

На основу наведеног, може се констатовати да инвестициона јединица отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије нема карактер удела у правном лицу, нити карактер хартије од вредности.“

Члан, односно акционар инвестиционог фонда је физичко или правно лице на чије име су регистроване инвестиционе јединице, односно акције инвестиционог фонда (члан 2. тачка 4) Закона о инвестиционим фондовима).

Према томе, пренос уз накнаду инвестиционе јединице отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије, који изврши физичко лице, односно правно лице као део своје имовине, није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину.

Министарство финансија напомиње да се на пренос инвестиционе јединице отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије који правно лице изврши у оквиру преноса уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја, порез на пренос апсолутних права плаћа.

Такође, порез на пренос апсолутних права се плаћа и на пренос инвестиционе јединице отвореног инвестиционог фонда на територији Републике Србије који се врши у оквиру преноса целокупне имовине правног лица у случају статусне промене, ако су акционари или чланови правног лица које преноси целокупну 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.

2. Порески третман промета теретног моторног возила марке „GAZ“ 63 А које је увезено 1970. године за потребе ЈНА, а које је физичко лице купио од Војске Југославије на аукцији одржаној 13.12.2002. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-692/2007-04 од 13.11.2008. год.)

1. Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 70/03 и 84/04, у даљем тек-

сту: Закон о порезу на промет), који се примењивао на промет производа и услуга до 1.1.2005. године, било је прописано да се порезом на промет производа опорезује промет производа који служи крајњој потрошњи, уколико овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 13) Закона о порезу на промет било је прописано да се порез на промет производа не плаћа на промет употребљаваних моторних возила и пловних објеката који подлежу обавези годишње регистрације када се промет врши између правних лица, између правних и физичких лица и између физичких лица.

У складу са наведеним одредбама Закона о порезу на промет, на промет теретног моторног возила марке „GAZ” 63 А које је увезено 1970. године за потребе ЈНА, а које је физичко лице купило од Војске Југославије на аукцији одржаној 13.12.2002. године није постојала обавеза обрачунавања и плаћања пореза на промет производа.

2. Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС”, бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

Порез на пренос апсолутних права из чл. 23. и 24. Закона, осим права из члана 23. тач. 2) и 3) Закона, сходно одредби члана 26. став 3. Закона, плаћа се на пренос тих права који је остварен на територији Републике Србије.

У конкретном случају, имајући у виду да из достављене документације произлази да је 16.1.2003. године закључен уговор о продаји и куповини моторног возила марке „GAZ” 63 А (након лиценцијације одржане дана 13.12.2002. године у Ужицу), по мишљењу Министарства финансија на тај пренос порез на пренос апсолутних

права се плаћа ако је предметно возило пре 16.1.2003. године било регистровано на територији Србије и Црне Горе.

Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе. Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07).

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

3. Да ли је привредно друштво обвезник пореза на имовину на право својине на непокретности (земљиште и објекат) ако је за исто земљиште (на коме се објекат налази) обвезник накнаде за коришћење грађевинског земљишта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00206/2008-04 од 17.10.2008. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02,

80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа на следећа права на непокретности: право својине; право плодуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време, као и право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

Обвезник пореза на имовину јесте ималац права својине на непокретности која се налази на територији Републике Србије, осим у случајевима када је на непокретности конституисано неко од права из члана 2. став 1. тач. 2) до б) Закона – право плодуживања; право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг); право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање за период дужи од једне године или на неодређено време, као и право коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, површине преко 10 ари (члан 4. став 1. у вези са чланом 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 77. ст. 1. и 3. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 4/03 и 34/06), у делу којим је уређена накнада за коришћење грађевинског земљишта, прописано је да накнаду за коришћење изграђеног јавног грађевинског земљишта и осталог грађевинског земљишта у државној својини плаћа власник објекта. Накнаду за коришћење неизграђеног јавног грађевинског земљишта и осталог грађевинског земљишта у државној својини плаћа корисник.

Према томе, привредно друштво као власник непокретности – земљишта у Републици Србији, на коме није конституисано ниједно од права из члана 2. тач. 2) до 6) Закона, обвезник је пореза на имовину на право својине, независно од чињенице да се на исто грађевинско земљиште које је предмет опорезивања плаћа накнада за коришћење грађевинског земљишта, у складу са прописима којима се уређују планирање и изградња.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Плаћање аконтације пореза на добит у случају плаћеног пореза на добит остварену пословањем у другој држави

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01316/2008-04 од 20.11.2008. год.)

Одредбом члана 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, резидент Републике Србије који подлеже опорезивању добити коју оствари на територији Републике Србије и изван ње. Резидентни обвезник је, у смислу овог закона, правно лице које је основано или има седиште стварне управе и контроле на територији Републике.

Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха који је

сачињен у складу са МРС и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен Законом (члан 6. став 2. Закона).

Порески обвезник, у складу са чланом 63. Закона, дужан је да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез. Уз пореску пријаву и порески биланс, обвезник је дужан да надлежном пореском органу достави и биланс успеха, биланс стања, извештај о новчаним токовима, извештај о променама на капиталу, као и другу документацију прописану овим законом.

Пореска пријава подноси се у року од 10 дана од дана истека рока прописаног за подношење финансијског извештаја, на Обрасцу ПДП прописаном Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04 ... 59/06, у даљем тексту: Правилник), у коме обвезник, у делу 8. исказује податке о пореском ослобођењу, односно умањењу обрачаног пореза, између којих на редном броју 8.7. исказује износ пореза који је плаћен на добит остварену у другој држави, а највише до износа утврђеног у складу са чланом 51. став 2. Закона. Наиме, у случају када резидентни обвезник оствари добит пословањем (преко сталне пословне јединице) у другој држави, на коју је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на добит предузећа утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на добит плаћеног у тој држави, при чему порески кредит не може бити већи од износа који би се обрачунао применом одредаба овог закона за добит остварену у иностранству (члан 51. Закона).

У складу са наведеним, обвезник, у делу 9. Обрасца ПДП (Подаци о пореској основици и обрачунатом порезу), на редном броју 9.5. (Обрачунати порез по умањењу), исказује износ обрачунатог пореза (са редног броја 9.3.), умањеног за плаћени порез на добит остварену у иностранству, при чему износ тог умањења не може бити већи од износа који би се обрачунао применом одредаба овог закона на добит остварену у иностранству.

Порески обвезник током године порез на добит плаћа у виду месечних аконтација, чију висину утврђује на основу пореске пријаве за претходну годину у којој исказује и податке од значаја за утврђивање висине аконтације у текућој години (члан 67. став 1. Закона). Месечни износ аконтације исказује се у делу 10. Обрасца ПДП (Подаци од значаја за утврђивање висине аконтације), при чему се на редном броју 10.1. исказује обрачунати порез са редног броја 9.3. који се умањује само у случају преношења дела неискоришћеног пореског кредита (за улагања у основна средства и плаћен порез на добит и порез по одбитку од стране нерезидентне филијале матичног предузећа).

Према томе, висина аконтације пореза на добит за наредни порески период утврђује се на основу висине обрачунатог пореза за претходни порески период који се умањује за износ дела неискоришћеног пореског кредита, а имајући у виду да се у конкретном случају ради о пореском кредиту (из члана 51. Закона) који се не преноси на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода (па самим тим није од утицаја на висину аконтације пореза за

наредни порески период), мишљење Министарства финансија је да, у складу са Законом и Правилником, обвезник не може да умањи износ месечне аконтације по основу плаћеног пореза на добит остварену пословањем у другој држави.

Министарство финансија напомиње да, у складу с одредбом члана 68. Закона, обвезник може поднети пореску пријаву са пореским билансом у којој ће исказати податке од значаја за измену месечне аконтације.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање зараде код примене неопорезивог износа од 5.560 динара за који се умањује бруто зарада ради утврђивања пореске основице на коју се плаћа порез на зарату

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-254/2008-04 од 31.10.2008. год.)

Одредбом чланом 15а став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да основицу пореза на зараде запослених чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б Закона, умањена за износ од 5.000 динара месечно.

Неопорезиви износ за који се врши умањење зараде ради утврђивања пореске основице, сагласно члану 12а Закона, усклађује се годишњом стопом раста цена на мало у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике. Усклађени динарски износ објављује Влада Републике Србије, а

примењује се од првог дана наредног месеца по објављивању тог износа. Од 1. фебруара 2008. године примењује се неопорезиви месечни износ од 5.560 динара.

Утврђивање основице пореза на зараду у случају умањења зараде за прописани неопорезиви износ прописано је одредбама члана 101а Закона, а ближе је уређено Правилником о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице („Сл. гласник РС“, бр. 116/06, у даљем тексту: Правилник).

Према члану 2. Правилника, пореска основица код исплате зараде, накнаде зараде и других примања запосленог, на терет средстава послодавца, која се у смислу закона сматрају зарадом и пореска основица за обрачун пореза на зараде код исплате накнаде зараде запосленом која се врши на терет средстава другог исплатиоца, утврђују се тако што се износ зараде код послодавца, односно накнаде зарада код другог исплатиоца умањује за неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде, односно накнаде зараде.

Према томе, умањење износа зараде („брutto“) за неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде, врши се ради утврђивања пореске основице на коју се обрачунава и плаћа порез на зараду. С обзиром да се порез на зараду обрачунава и плаћа на терет зараде запосленог („из зараде“), износ пореза за који је запослени ослобођен по основу неопорезивог износа, представља пореско ослобођење у корист запосленог на терет чије зараде се обрачунава порез на доходак грађана на зараду. Сагласно томе, зарада која се исплаћује запосленом пошто су претходно из те зараде по одбитку обрачунати и плаћени порез и доприноси за обавезно социјално осигурање, не може бити умањена за износ

пореза по основу коришћења пореског ослобођења из члана 15а Закона.

2. Порески третман и обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на бесповратна новчана средства која туристичка организација, у циљу помоћи и унапређења развоја сеоског туризма, уплаћује на наменске рачуне пољопривредних газдинстава, односно на текуће рачуне грађана (који немају регистровано пољопривредно газдинство) отворене код банке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-130/2008-04 од 28.10.2008. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на доходак грађана плаћа на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Према одредби члана 85. став 1. Закона, осталих приходима у смислу Закона сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица. Сагласно тачки 14) тог члана Закона, осталим приходима сматрају се и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Обвезник пореза на други приход је физичко лице које оствари приход из члана 85. Закона.

Порез на други приход плаћа се по стопи од 20%, на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. ст. 2. и 3. и члан 86. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева да у конкретном случају туристичка организација, у циљу помоћи и унапређења развоја сеоског туризма, уплаћује бесповратна новчана средства физичком лицу (пољопривреднику) на наменски рачун пољопривредног газдинства, односно на текући рачун грађана који немају регистровано пољопривредно газдинство, Министарство финансија је мишљења да приходи које би у конкретном случају остварила физичка лица имају карактер другог прихода и да подлежу обавези плаћања пореза на други приход, сагласно одредби члана 85. Закона.

Како се у погледу обавезе плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање као претходно поставља питање да ли су физичка лица која остварују наведено примање осигураници по том основу према одредбама Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 106/06), чије тумачење је у надлежности Министарства рада и социјалне политике, потребно је по предметном питању обратити се том министарству.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Коришћење ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица старија од 45 година у случају отказа уговора о раду од стране запосленог

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-115/2008-04 од
31.10.2008. год.)

Одредбом члана 45. ст. 2. и 3. Закона о доприносима за
обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05,
62/06 и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац
који запосли лице које је на дан закључивања уговора о раду ста-
рије од 45 година и које код Националне службе за запошљавање
има статус корисника новчане накнаде за време незапослености
или је код те службе пријављено као незапослено најмање шест
месеци без прекида, има право да доприносе за обавезно социјално
осигурање који се плаћају на основицу, односно на терет средстава
послодавца, обрачунава и плаћа по стопама из члана 44. став 2.
Закона умањеним за 80%, при чему право на плаћање доприноса
на наведени начин послодавац остварује у периоду од две године од
дана заснивања радног односа запосленог.

Ако запосленом – лицу старијем од 45 година престане радни однос у току трајања олакшице, као и у наредном периоду од три године после истека олакшице из става 3. овог члана, послодавац губи право на олакшицу и дужан је да плати допринос који би иначе платио да није користио олакшицу, с тим да, изузетно, послодавац наставља да користи олакшицу за преостало време коришћења олакшице, уколико запосленом престане радни однос отказом уговора о раду од стране запосленог, а послодавац уместо њега у року од највише 15 дана од дана престанка радног односа запосли друго лице из става 2. овог члана (члан 45. ст. 4. и 5. Закона).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа да је послодавац – правно лице које је користио олакшицу код плаћања доприноса по основу запослења лица старијих од 45 година, престало да обавља једну од регистрованих делатности (конкретно, производњу радио програма), а на којим пословима су радила лица старија од 45 година за која је користио олакшицу, као новинари – водитељ програма и маркетинга, а да послодавац није престао да обавља друге регистроване делатности (тј. није дошло до престанка рада послодавца већ је само престао да обавља једну од делатности – производњу радио програма), мишљење Министарства финансија је да у случају отказа уговора о раду од стране запослених, послодавац није у обавези да плати доприносе за обавезно социјално осигурање које би иначе платио да није користио олакшицу, ако уместо тих лица запосли друга лица старија од 45 година која испуњавају услове из става 2. тог члана Закона. Министарство указује да није потребно да та лица имају исте стручне квалификације као и запослени којима је престао радни однос, а за које је послодавац користио олакшицу код плаћања доприноса.

ЦАРИНЕ

1. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз медицинске опреме за потребе Специјалне болнице за плућне болести из средстава добијених од донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00073/2008-17 од 19.11.2008. год.)

Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002) 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, а чланом 3. истог закона прописано је да је слободан увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права.

Прималац донације и помоћи ослобођен је од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи (члан 5. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

Имајући у виду наведено, наведена повластица може да се оствари на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и хума-

нитарној помоћи уколико се, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе надлежној царинарници:

1. изјава донатора из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикушљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2. изјава да ће роба бити употребљена за здравствену заштиту становништва, и

3. извод из регистра или други доказ да се прималац донације бави медицинском делатношћу.

2. Могућност ослобађања од плаћања царине, других увозних дажбина и такси на увоз спортске опреме за потребе рукометних репрезентација Србије примљене по основу донације од стране компаније „Hummel“ из Данске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00703/2008-17 од 18.11.2008. год.)

Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002) 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, а чланом 5. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

Имајући у виду наведено, као и чињеницу да се Рукометни савез Србије бави спортском делатношћу, то наведена повластица може да се оствари на начин утврђен чланом 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи уколико се, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе надлежној царинарници:

1. изјава донатора из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;
2. изјава да ће роба бити употребљена у спортске сврхе, и
3. извод из регистра или други доказ да се прималац донације бави спортском делатношћу.

3. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз моторног возила марке „VW Sharan“ за потребе цудо клуба примљеног по основу донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00659/2008-17 од 13.11.2008. год.)

Чланом 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/2001, 61/2001 и 36/2002) 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, а чланом 5. истог закона прописано је да је прималац донације и помоћи ослобођен од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи.

Предметно возило Volkswagen VW Sharan 1,9 TDI спада у групу моторних возила намењених за комбиновани превоз лица и робе (типа „караван“).

У складу са Законом о Царинској тарифи („Сл. гласник РС“, бр. 62/05 и 61/07), тарифни број 8703 обухвата путничке аутомобиле и друга моторна возила конструисана првенствено за превоз лица (осим оних из тар. броја 8702), укључујући „караван“ и „комби“ возила и возила за трке. Моторна возила намењена за комбиновани превоз лица и робе третирају се као „друга моторна

возила конструисана првенствено за превоз лица“, а не као путнички аутомобили.

Имајући у виду наведено, право на ослобођење од плаћања увозних дажбина може да се оствари уколико се надлежној царинарници, сходно члану 6. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, уз захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина, поднесе следећа документација:

1. изјава донатора, односно даваоца хуманитарне помоћи из које се види да се роба шаље бесплатно, односно други доказ да се роба плаћа из средстава прикупљених по основу донације и помоћи или из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права;

2. изјава да ће роба бити употребљена у спортске сврхе, и

3. извод из регистра или други доказ да се прималац донације бави спортском делатношћу.

Министарство финансија напомиње да прималац донације и помоћи не може, без претходног плаћања царине, робу ослобођену од плаћања царине, других увозних дажбина и такси које се плаћају приликом увоза робе која је предмет донације и хуманитарне помоћи, у смислу овог закона, продати или употребити у друге сврхе осим у сврхе за које је донација, односно помоћ дата, у року од три године од дана увоза (члан 7. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи).

4. Продужење рока за привремени увоз

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 335-00-00596/2008-17 од 30.10.2008. год.)

Одредбама члана 160. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 62/06) прописано је да у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у царинском подручју стране робе намењене поновном извозу, у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или

делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера комерцијалне политике. Царински орган одређује рок у коме се увезена роба мора поново извести или се мора одобрити ново царински дозвољено поступање или употреба те робе, при чему овај рок мора бити довољан за постизање сврхе привременог увоза. Изузетно, овај рок може бити продужен на основу писаног захтева заинтересованог лица.

Имајући у виду цитиране законске одредбе, наводе из дописа (најпре је одобрен привремени увоз по основу закупа половних модуларних полуприколица до 6.6.2008. године, а касније је тај рок, на захтев увозника, продужен до 6.12.2008. године), као и чињеницу да је царински орган приликом одређивања рока требало да узме у обзир све чињенице конкретног случаја (првенствено да се ради о роби – превозном средству чија је природа таква да је немогуће да буде на једном месту, тј. да буде статично), мишљење Министарства финансија је да не постоје сметње да се увезена предметна роба користи до истека одобреног периода, под условима из датог одобрења.

Министарство напомиње да се одобрење за привремени увоз робе може укинути, односно поништити само у складу с одредбама Царинског закона и Закона о општем управном поступку.

5. Одобравање увоза путничког аутомобила уз ослобађање од плаћања увозних дажбина на основу инвалидности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00638/2008-17 од 22.10.2008. год.)

У складу са чланом 192. став 1. тачка 11а Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05–др. закон и 62/06–др. закон), ослобођене од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила су особе са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, војни инвалиди од прве до пете групе, цивилни инва-

лиди рата од прве до пете групе, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуромишићних обољења, од паралиге и квадриплегије, церебралне и дечије парализе и од мултиплекс склерозе, родитељи вишеструко ометене деце која су у отвореној заштити односно о којима родитељи непосредно брину.

Корисници повластице из наведеног члана, сагласно члану 255а Уредбе о изменама и допунама Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 127/03 ... 80/07), могу бити ослобођени од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила запремине цилиндра до 2500 cm³ уколико надлежној царинарници поднесу Потврду Министарства рада и социјалне политике о степену телесног оштећења инвалидног лица.

На основу наведеног, ради остваривања наведене повластице потребно је да Министарство рада и социјалне политике изда Потврду о степену телесног оштећења која се подноси надлежној царинарници. Захтев за издавање Потврде подноси се надлежном општинском органу за пензијско и инвалидско осигурање.

Министарство финансија истиче да се при увозу возила од стране инвалидних лица са 100% телесним оштећењем, као што је у конкретном случају, ПДВ рефундира само до износа ПДВ обрачунаог на вредност путничког аутомобила у динарској противвредности до 10.000 евра. За путничке аутомобиле чија вредност прелази 10.000 евра у динарској противвредности рефундација ПДВ плаћеног при увозу неће се вршити у пуном износу, већ само у износу обрачунаог ПДВ на вредност возила до 10.000 евра у динарској противвредности.

Министарство финансија, такође, напомиње да моторно возило које се увози мора да испуњава услове из Уредбе о увозу моторних возила („Сл. гласник РС“, бр. 106/05) која је у надлежности Министарства економије и регионалног развоја.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Докази о испуњавању услова квалификације понуђача сходно одредбама чл. 45. и 46. Закона о јавним набавкама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-419/2008-27 од 17.11.2008. год.)

Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) је у члану 45. утврдио таксативно обавезне услове за учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци, које наручилац у јавном позиву објављује, а које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку. Један од обавезних услова за учешће у поступку је одређен у тачки 3) ст. 2. и 3. овог члана, по коме право на учешће у поступку има домаће или стран физичко или правно лице, ако је за текућу годину измирило доспеле порезе, доприносе и друге јавне дажбине у складу са прописима Републике Србије или стране државе када има седиште на њеној територији.

Доказивање испуњености услова утврђено је у члану 46. Закона, по коме понуђач уз понуду доставља одређене доказе о испуњености услова из члана 45. овог закона, те за напред наведени услов, као доказ његовог испуњења, одређено је да понуђач доставља потврду надлежног пореског органа државе у којој има седиште, односно потврду Пореске управе (став 1. тачка 2) наведеног члана). Том потврдом понуђач пред наручиоцем доказује да

нема никаквих дуговања према држави, што је наручиоцу, уз испуњеност и осталих обавезних услова за учешће у поступку јавне набавке, вид гаранције да ће, уколико буде изабран као најповољнији понуђач, уговорну обавезу заиста моћи да испуни.

С обзиром да је ГСП „Београд“, као наручилац, конкурсном документацијом за предметну набавку, сходно чл. 45. и 46. Закона о јавним набавкама, дефинисао да понуђач уз понуду приложи доказ да је за текућу годину измирио доспеле порезе, доприносе и друге јавне дажбине у складу са прописима Републике Србије или стране државе ако има седиште на њеној територији – не старији од 6 месеци од дана објављивања јавног позива у Службеном гласнику – оригинал или фотокопија оверена од стране надлежног органа, и да су по предметној набавци понуђачи у својим понудама достављали потврде издате од стране Министарства финансија, Пореске управе, Центра за велике пореске обвезнике, Пореске управе регионалних центара и /или Градске управе, Секретаријата за финансије, Управе јавних прихода града Београда, општинских одељења, у смислу како је то и наведено у допису, Министарство финансија је мишљења да са становишта наведених одредаба чл. 45. и 46. Закона о јавним набавкама, а имајући у виду прописе из области пореског система (Закон о пореском поступку и пореској администрацији и подзаконске прописе из ове области), у зависности од тога којој врсти пореског обвезника субјекат тј. понуђач припада, зависи и врста доказа које ће уз понуду понуђач поднети у конкретном случају, а у вези са доказивањем да је измирио доспеле порезе, доприносе и друге јавне дажбине.

Наиме, уколико је, у смислу Правилника о критеријумима за одређивање великих пореских обвезника и о врстама пореза за које Центар за велике пореске обвезнике извршава послове из надлежности Пореске управе („Сл. гласник РС“, бр. 123/03 и 102/04), којим се уређују критеријуми за одређивање великих пореских обвезника и прописују врсте пореза за које Центар за велике пореске обвезнике, као надлежна организациона јединица

Пореске управе, извршава послове из надлежности Пореске управе, понуђач велики порески обвезник, за доказ да је измирио доспеле порезе, доприносе и друге јавне дажбине, дужан је да достави потврду о томе издату од стране Центра за велике пореске обвезнике, као надлежног пореског органа за одређене врсте пореза за које је тај центар овлашћен и потврду управе јавних прихода општинског одељења на чијој територији као привредни субјект има седиште, док за понуђаче који нису велики порески обвезници у смислу претходно наведеног, обавеза је да по овом услову доставе само потврду надлежне управе јавних прихода општинског одељења на чијој територији се налази њихово седиште. С тога, оцена доказа уз понуду понуђача да су дати у складу са наведеним захтевом наручиоца из конкурсне документације, по мишљењу Министарства финансија, врши се за сваки случај понуђача понаособ у смислу наведеног.

2. Да ли је у случајевима јавних набавки консултантских услуга које се, по члану 101. Закона о јавним набавкама, додељују у рестриктивном поступку неопходно претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-441/2008-27 од 14.11.2008. год.)

Као врсте поступка за доделу уговора о јавним набавкама, према члану 20. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) утврђено је да додела уговора о јавним набавкама, на начин како је то одређено одредбама овог закона, по правилу се врши у отвореном поступку, а према ставу 2. овог члана законом је дата могућност да се додела уговора о јавним набавкама врши и у рестриктивном поступку и у поступку са погађањем.

Додела уговора у рестриктивном поступку одређеном у члану 22. став 1. овог закона утврђена је за случај из става 2. овог

члана, по коме наручилац може применити рестриктиван поступак само у случају када су предмет јавне набавке таква добра, услуге или грађевински радови који, с обзиром на техничку, кадровску и финансијску оспособљеност, могу бити испоручени, пружени, односно изведени само од стране малог броја понуђача, као и за случај из става 5. овог члана, по коме наручилац може применити прву фазу рестриктивног поступка и у случају када јавну набавку није могуће унапред планирати са становишта обима и времена и која се може одмах реализовати, а која се не спроводи према посебним захтевима наручиоца, већ у складу са тржишним условима.

Према одредби става 3. овог члана за ове случајеве доделе уговора у рестриктивном поступку утврђен је услов да пре објављивања јавног позива за прву фазу рестриктивног поступка наручилац прибавља мишљење Управе за јавне набавке, која је дужна да у року од седам дана од дана пријема захтева достави мишљење наручиоцу. Уколико Управа не достави мишљење у законом прописаном року, према одредби става 4. овог члана, наручилац може да настави са поступком јавне набавке.

По питању набавке услуга, као врсте јавних набавки које уређује Закон о јавним набавкама, у члану 97. овог закона одређено је да предмет уговора о јавној набавци услуга су услуге наведене у анексима IА и IБ који су саставни део овог закона. Услуге из тач. 9–11 Анекса IА и услуге из тач. 21. и 22. Анекса IБ одређене су овим законом као консултантске услуге и као такве јесу услуге које су садржане у наведеним анексима и самим тим могу бити предмет уговора о јавној набавци услуга у смислу члана 97. овог закона.

Према одредбама члана 101. овог закона, којим је утврђена додела уговора о консултантским услугама, изричито је одређено да додела уговора о консултантским услугама (услуге из тач. 9–11 Анекса IА и услуге из тач. 21. и 22. Анекса IБ) се врши у рестриктивном поступку. У првој фази тог поступка, наручилац признаје

квалификацију одређеном броју кандидата, на основу способности и професионалног искуства у вези са услугама које су предмет јавне набавке.

Наиме, према одредбама члана 101. овог закона за доделу уговора о консултантским услугама која се врши у рестриктивном поступку није одређена обавеза претходног прибављања мишљења Управе за јавне набавке. Међутим, Министарство финансија указује да у случајевима који су одређени у члану 102. став 1. овог закона тј. ако је у питању консултантска услуга која је предмет јавне набавке која може да се добије само од ограниченог броја понуђача (тачка 1), као и ако време и трошкови неопходни за процењивање великог броја предлога не би били у сразмери са вредношћу услуге која је предмет јавне набавке (тачка 2), утврђена је обавеза наручиоца да претходно прибави сагласност Управе за јавне набавке како би могао позив за подношење понуда за консултантску услугу да достави непосредно понуђачима за случајеве који су одређени у овом члану Закона.

С обзиром да је за доделу уговора о консултантским услугама, на основу одредбе члана 101. став 1. Закона, изричито одређено да се врши у рестриктивном поступку, за који није утврђена обавеза наручиоца да претходно прибави мишљење Управе за јавне набавке, већ је та обавеза према члану 22. Закона утврђена за случајеве одређене у ст. 2. и 5. овог члана у смислу претходног указаног, и уколико за доделу уговора о консултантским услугама нису у питању случајеви одређени у члану 102. став 1. Закона, Министарство финансија је мишљења да, имајући у виду начин на који је наведеним одредбама Закона о јавним набавкама утврђено питање доделе уговора о консултантским услугама и додела уговора у рестриктивном поступку, у случајевима јавних набавки консултантских услуга по основу члана 101. овог закона није потребно претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке.

3. Да ли понуђач кажњен за извршени привредни преступ новчаном казном и то у оквиру делатности која није предмет јавне набавке испуњава обавезан услов за учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци одређен одредбама члана 45. ст. 2. и 3. тачка 2) Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-437/2008-27 од 30.10.2008. год.)

У члану 45. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) одређени су обавезни услови за учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци, које наручилац у јавном позиву објављује, а које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку. Један од тих законских обавезних услова за право на учешће је да домаће или страног физичко лице није у року од две године пре објављивања јавног позива кажњавано за кривично дело или прекршај из области која је предмет јавне набавке (став 2. тачка 2) овог члана), односно да домаћем или страном правном лицу у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правоснажна судска или управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке (став 3. тачка 2) овог члана).

Из наведених одредаба Закона произилази да је наведени услов одређен као обавезни и изричито је одређен, а прецизно дефинисан да право на учешће у поступку јавне набавке има физичко лице које није кажњавано за кривично дело или прекршај, односно правно лице коме није изречена правоснажна судска или управна мера забране обављања делатности, а која је предмет јавне набавке и то за период од две године пре објављивања јавног позива.

С обзиром да се захтев за мишљење по овом питању односи на случај када је понуђач кажњен за извршени привредни преступ новчаном казном и то у оквиру делатности која није предмет јавне набавке и за исти му није изречена заштитна мера забране

обављања делатности, по мишљењу Министарства финансија, а на основу наведених одредаба Закона о јавним набавкама у вези са утврђеним условом, може се сматрати да такав понуђач, уз одговарајући доказ о томе, испуњава услов из члана 45. став 3. тачка 2) Закона о јавним набавкама, тј. може да учествује у поступцима јавних набавки чији је предмет из оквира делатности у којој физичко лице није кажњавано за кривично дело или прекршај, односно правном лицу није изречена мера забране обављања те делатности, у року од две године пре објављивања јавног позива.

4. Да ли је Регионална лекарска комора Београда обавезна да спроводи Закон о јавним набавкама у ситуацијама када, као удружење, врши набавку добара и услуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-393/2008-27 од 9.10.2008. год.)

Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05), с обзиром на предмет његовог уређивања, односи се на набавке добара и услуга и уступање извођења радова (тј. услове, начин и поступак наведених набавки) у случајевима када је наручилац тих набавки државни орган, организација, установа или друго правно лице одређено овим законом.

Појам наручиоца, у смислу овог закона, одређен је у члану 3. тачка 1) овог закона, по коме наручилац је:

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

(б) правно лице основано од стране директног или индиректног корисника буџетских средстава у циљу остваривања општег (јавног) интереса, при чему више од половине чланова органа управљања чине представници корисника буџетских средстава или

у коме више од половине гласова у органу управљања имају представници корисника буџетских средстава,

(в) јавно предузеће и предузеће основано од стране јавног предузећа у којем директни или индиректни корисник буџетских средстава, односно други наручилац, у смислу овог закона, поседује више од 50% акција односно удела,

(г) други облик предузећа које је преко управљања или на други начин повезано са органима, организацијама, односно правним лицима из тачке 1) подтачка (а)-(в) овог члана, тако да на основу такве повезаности:

– заједнички обликују пословну политику и усклађено наступају ради остваривања пословних циљева или

– орган, организација, односно правно лице из тачке 1) подтачка (а)-(в) овог члана врши значајан утицај на пословне одлуке, финансирање и пословање предузећа.

Законом о коморама здравствених радника („Сл. гласник РС“, бр. 107/05) основане су коморе здравствених радника по врстама одређеним у члану 2. овог закона, као независне, професионалне организације, а чланство у тим коморама, послови, организација и рад комора уређени су овим законом. Лекарска комора Србије је једна од врста комора здравствених радника основаних овим законом, која има својство правног лица, са правима, обавезама и одговорностима утврђеним Законом и статутом коморе (чл. 2. и 3). Чланство у коморама је обавезно на начин како је то одређено одредбама чл. 4–6. овог закона. У члану 7. овог закона одређени су поверени послови које комора обавља као јавна овлашћења. Ти поверени послови таксативно су одређени у ставу 1. овог члана, а у ставу 4. овог члана утврђено је да на одлуку о висини чланарине и надокнада из става 1. тач. 8) и 9) овог члана (чланарине за чланове коморе, накнаде за упис у именик, надокнаде за издавање и обнављање лиценце, надокнаде за издавање извода из именика, уверења и потврда о евиденцијама које комора води) сагласност даје министарство надлежно за послове здравља. Организација и рад коморе утврђени су овим законом и ближе су

уређени статутом коморе који, у складу са овим законом, комора доноси као свој општи акт, при чему министарство надлежно за послове здравља даје сагласност на статут коморе у делу који се односи на обављање јавних овлашћења коморе из члана 7. овог закона (члан 29). Средства за оснивање коморе, према члану 31. овог закона, обезбеђују се, између осталог, из буџета Републике Србије. Надзор над законитиошћу рада и аката коморе врши министарство надлежно за послове здравља на начин како је то утврђено у члану 49, а надзор над законитим и наменским коришћењем средстава коморе, у смислу члана 50. овог закона, врши министарство надлежно за послове финансија.

Лекарска комора Србије, основана Законом о коморама здравствених радника, донела је свој статут на основу овог закона који је објављен у „Сл. гласнику Републике Србије“, бр. 111/06, сагласно члану 29. став 4. овог закона. Према том статуту Лекарска комора Србије је обавезна, независна и професионална организација лекара – доктора медицине који као професију у Републици Србији обављају послове здравствене делатности и она је правно лице са правима, обавезама и одговорностима утврђеним законом и статутом. Према унутрашњој организацији ове коморе, одређеној у члану 8. Статута, у њеном саставу су регионалне коморе, међу којима је и Регионална лекарска комора Београда. Поверене послове одређене на начин из члана 10. Статута обавља Лекарска комора Србије као јавна овлашћења, а према ставу 8. овог члана Статута на све одредбе овог члана сагласност даје министарство надлежно за послове здравља. Регионалне коморе такође врше поверене послове као јавно овлашћење на начин како је то одређено у члану 49. Статута.

С обзиром на начин на који су, у смислу Закона о коморама здравствених радника и Статута Лекарске коморе Србије, одређена питања у вези са оснивањем, статусом, организацијом, пословима, средствима Лекарске коморе Србије (а самим тим и Регионалне лекарске коморе Београда која је у саставу Лекарске коморе Србије), на које је претходно указано, а имајући у виду

одредбе члана 3. тачка 1) Закона о јавним набавкама којима је одређен појам наручиоца у смислу овог закона, Министарство финансија је мишљења да се Лекарска комора Србије може сматрати наручиоцем у смислу овог закона, с обзиром да у њеном случају има елемената из одредбе члана 3. тачка 1) подтачка (г) алинеја друга Закона о јавним набавкама, по којој други облик предузећа које је преко управљања или на други начин повезано са органима, организацијама, односно правним лицима из тачке 1) подтачка (а)-(в) члана 3, тако да на основу такве повезаности орган, организација, односно правно лице из тачке 1) подтачка (а)-(в) члана 3. врши значајан утицај на пословне одлуке, финансирање и пословање предузећа, јесте наручилац у смислу Закона о јавним набавкама.

Такође, Министарство финансија напомиње да Законом о коморама здравствених радника утврђена овлашћења за министарства одређена тим законом (а која су у смислу Закона о јавним набавкама државни органи тј. наручиоци у смислу члана 3. тачка 1) подтачка (а)) у вези са радом Лекарске коморе Србије, а нарочито у смислу вршења поверених послова Коморе, као јавно овлашћење, по мишљењу Министарства финансија је облик вршења значајног утицаја тих државних органа на пословне одлуке, финансирање и пословање Коморе. Утврђене сагласности које одређено министарство даје по основу Закона о коморама здравствених радника је њихово законско право, али је то и законска обавеза која је за рад Коморе, односно њено пословање од битног значаја.

Имајући у виду изнето, Министарство финансија је мишљења да у вршењу набавки добара и услуга од стране Регионалне лекарске коморе Београда има законског основа за примену Закона о јавним набавкама.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Начин рачуноводственог евидентирања отпуста дуга у целини или делимично код субјекта приватизације у поступку реструктурирања ради намиривања поверилаца из средстава остварених од продаје капитала или имовине субјекта приватизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1148/08 од 22.10.2008. год.)

У поступку реструктурирања субјекта приватизације који послује у целини већинским друштвеним или државним капиталом, државни повериоци, у складу са чланом 20. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 18/03 и 45/05), дужни су да отпусте дуг према субјекту приватизације у целини и своје потраживање намире из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације.

Остали повериоци могу да отпусте дуг према субјекту приватизације ради намиривања потраживања из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације. Ако остали повериоци не отпусте дуг према субјекту приватизације, услове и начин намирења свог потраживања одређују у споразуму са купцем капитала субјекта приватизације.

Полазећи од одредби 344. до 347. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и 44/99), отпуст дуга представља престанак обавезе када поверилац изјави дужнику да неће тражити испуњење обавезе и дужник се са тим сагласи.

Према параграфу 92. Оквира за презентацију финансијских извештаја, приход се признаје у билансу успеха када настане пораст будућих економских користи који се односи на увећање имовине или на умањење обавезе и може поуздано да се измери. Ово значи да се признавање прихода дешава истовремено са признавањем

имовине или смањења обавеза (на пример, нето увећање имовине настале после продаје робе или пружања услуга, или смањење обавеза настало као последица одрицања од права на наплату дуга).

Према одредби члана 55. став 9. 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, у даљем тексту: Правилник о Контном оквиру), на рачуну 677 – Приходи од смањења обавеза, исказује се смањење обавеза по основу закона, ванпарничног поравнања и сл. директним отписивањем, задужењем рачуна на коме је обавеза исказана.

У складу са претходно наведеним, а полазећи од тога да отпуштањем дуга, у складу са прописима о приватизацији, долази до престанака обавезе дужника (субјекта приватизације), према мишљењу Министарства финансија рачуноводствено евидентирање отпуста дуга треба извршити признавањем прихода на рачуну 677 – Приходи од смањења обавеза, на терет рачуна на коме је обавеза исказана.

Такође, Министарство финансија указује на то да прописима из области рачуноводства није прописана могућност покрића губитка непосредно смањењем обавеза. Према одредби члана 27. став 6. Правилника о Контном оквиру, покриће губитка врши се на терет рачуна 340 – Нераспоређени добитак ранијих година и рачуна групе 32 и 33, у складу са законом и општим или другим актом правног лица, односно предузетника.

2. Могућност састављања и презентације финансијских извештаја за пословну годину која је различита од календарске године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00207/2008-16 од 22.10.2008. год.)

Чланом 24. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да правно лице и предузетник сас-

тављају и приказују финансијске извештаје за текућу пословну годину са стањем на дан 31. децембра текуће године.

Изузетно, у складу са чланом 24. став 2. наведеног Закона, зависно правно лице чије матично правно лице са седиштем у иностранству има пословну годину различиту од календарске године може, уз сагласност министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије за правна лица (осим банака) из члана 26. став 2. овог закона да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске.

Основно решење из Закона о рачуноводству и ревизији по коме се састављање и приказивање финансијских извештаја врши са стањем на дан 31. децембра текуће године је за потребе пореских прописа садржано и у Закону о порезу на добит предузећа.

У члану 38. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04) прописано је да порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, а да је пословна година календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући и статусне промене. Такође, чланом 6. став 2. овог Закона прописано је и да се опорезива добит утврђује у пореском билансу, усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС) и прописима којима се уређује рачуноводство. У члану 63. став 2. наведеног Закона прописано је да се уз пореску пријаву и порески биланс, надлежном пореском органу доставља и биланс стања, биланс успеха, извештај о новчаним токовима, извештај о променама на капиталу, као и друга документација прописана овим законом.

Према томе, имајући у виду наведено, примена члана 24. став 2. Закона о рачуноводству и ревизији је непосредно везана са

одредбама Закона којима се уређује порез на добит предузећа, што значи да би се давањем сагласности на састављање и приказивање финансијских извештаја за пословну годину која је различита од календарске онемогућила примена пореских прописа.

3. Састављање консолидованог финансијског извештаја у случају када постоје два оснивача са по 50% удела у капиталу друштва са ограниченом одговорношћу и када се све одлуке доносе сагласношћу оба оснивача

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00250/2008-16 од 20.10.2008. год.)

У складу са чланом 27. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) правна лица која имају контролу (контролно, односно матично правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице), у складу са законом и са захтевима МРС/МСФИ, обавезна су да састављају, приказују, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

Консолидовани финансијски извештаји су извештаји економске целине коју чине матично и сва зависна правна лица.

Заједничко предузеће, у складу са Међународним рачуноводственим стандардом (МРС) 31 – Учешћа у заједничким подухватима, постоји када два улагача поседују по 50% капитала тако да ниједан нема апсолутну већину, већ постоји заједничка контрола над заједничким предузећем.

Полазећи од одредбе члана 27. Закона о рачуноводству и ревизији, обавеза састављања консолидованих финансијских извештаја односи се на правно лице које има контролу, а не и на

правно лице које има заједничку контролу над пословањем неког другог правног лица.

Према томе, имајући у виду наведено, када правно лице има учешће у капиталу заједнички контролисаног правног лица, али истовремено нема учешће у капиталу неког другог зависног правног лица, у том случају не постоји обавеза састављања консолидованог финансијског извештаја.

Међутим, ако правно лице има учешће у капиталу зависног правног лица и по том основу обавезу састављања консолидованог финансијског извештаја и ако истовремено поседује учешће у капиталу заједнички контролисаног правног лица, то учешће ће у оквиру консолидованих финансијских извештаја обухватити у складу са МРС 31 (методом пропорционалне консолидације или методом удела).

4. Да ли су угоститељски објекти регистровани за припрему јела дужни да врше обрачун производње (обрачун трошкова и учинака) на рачунима класе 9?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-0223/2008-16 од 15.7.2008. год.)

Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06), чланом 65. прописано је да производна правна лица у класи 9 обавезно воде основне рачуне 900, 902, рачуне групе 95 и 96, као и рачуне 980, 982 и 983, с тим што остале рачуне предвиђене у класи 9 могу да воде у складу са својим потребама и начином обрачуна трошкова и учинака.

Ставом 3. наведеног члана прописано је да трговинска правна лица и предузетници нису обавезни да воде евиденцију у оквиру рачуна класе 9.

Имајући у виду да код угоститељских објеката регистрованих за припремање јела постоје одређене специфичности у односу на друге делатности тако што недовршена производња практично и не постоји јер се произведене количине продају у току дана, односно припремљена јела се не задржавају на залихама, према мишљењу Министарства финансија ови угоститељски објекти нису у обавези да воде обрачун трошкова и учинака у класи 9 у смислу члана 65. наведеног Правилника.

Такође, Министарство финансија указује да су ова предузећа обавезна да воде евиденцију на рачунима групе 10 – Залихе материјала, као и да рачуноводствено вредновање залиха материјала врше у складу са МРС-2 Залихе.

5. Састављање ванредних финансијских извештаја у случајевима преноса удела оснивача друштва са ограниченом одговорношћу уз накнаду у целини другом правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00233/2008-16 од 3.7.2008. год.)

Према мишљењу Министарства финансија, правно лице, односно друштво са ограниченом одговорношћу чији су оснивачи у целини пренели оснивачке улоге у друго правно лице уз накнаду, при чему је код овог друштва дошло само до промене оснивача, ово друштво није у обавези да саставља финансијске извештаје, у смислу члана 24. став 3. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06).

6. Рачуноводствено обухватање накнаде по уговору о франшизингу коју прималац франшизе квартално плаћа даваоцу франшизе у одређеном проценту од висине остварених прихода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00168/08-16 од 25.6.2008. год.)

Признавање прихода од накнада по основу франшизе уређује МРС 18 – Приходи, којим је предвиђено да се накнада од франшизе може односити на пружање почетних и накнадних услуга, испоруку опреме и других материјалних средстава и практично знања, тако да се, сходно томе, накнада од франшизе код даваоца франшизе признаје као приход који одражава сврху за коју је та накнада плаћена.

Признавање расхода у билансу успеха, у складу са тачком 95. Оквира за састављање и презентацију финансијских извештаја, врши се на основу директне везе између направљених трошкова и прихода од одређених ставки. Овај процес укључује истовремено или комбиновано признавање прихода и расхода који су директан резултат истих трансакција или других догађаја.

Имајући у виду наведено, према мишљењу Министарства финансија, накнада коју прималац франшизе квартално плаћа даваоцу франшизе у одређеном проценту од висине остварених прихода, код примаоца франшизе признаје се и евидентира као расход периода.

7. Рачуноводствени третман закупа градског грађевинског земљишта на 99 година и једнократног плаћања накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 463-01-00179/08-16 од 24.6.2008. год.)

Приликом сагледавања рачуноводственог третмана закупа грађевинског земљишта треба имати у виду да Закон о планирању

и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) дефинише јавно грађевинско земљиште као државну својину, док остало грађевинско земљиште може бити у свим облицима својине и у промету је.

Имајући у виду ову чињеницу, у конкретном случају који се у захтеву за мишљење наводи, закуп градског грађевинског земљишта на основу закљученог уговора са Дирекцијом за градско грађевинско земљиште на 99 година, који је плаћен у једнократном износу, према мишљењу Министарства финансија представља нематеријално улагање, сагласно параграфу 12 (а) и (б) Међународног рачуноводственог стандарда 38 – Нематеријална имовина.

Међутим, уколико се на градском грађевинском земљишту које је предмет вишегодишњег закупа врше додатна улагања ради припреме за изградњу објекта за пословне сврхе, оваква улагања представљају улагања у некретнине, постројења и опрему, сагласно параграфу 16 и 17 МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема.

У случајевима када правно лице – купац плаћа месечну закупнину на основу месечних фактура, плаћена накнада има третман трошка периода.

8. Обавеза израде консолидованог финансијског извештаја за 2007. годину у случају када матично правно лице са седиштем у Републици Србији има зависна правна лица у Републици Србији, а истовремено има статус зависног правног лица у односу на матично правно лице које има седиште у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00665/2008-16 од 23.5.2008. год.)

Одредбама члана 27. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да консолидовани

финансијски извештаји представљају извештаје економске целине коју чине матично и сва зависна правна лица.

Обавезу састављања, приказивања, достављања и обелодањивања консолидованих финансијских извештаја у складу са законом и са захтевима МРС-МСФИ имају правна лица која имају контролу (контролно, односно матично правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице).

Одлуком о ближим условима и начину пријема, контроле и обраде финансијских извештаја и давања података из тих извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 129/07), тачком 16. прописано је да матично правно лице које је истовремено зависно у вишој економској целини не доставља консолидовани финансијски извештај, осим ако његово матично правно лице има седиште у иностранству.

У складу са наведеним одредбама, када матично правно лице са седиштем у Републици Србији има зависна правна лица у Републици Србији, а истовремено има статус зависног правног лица у односу на матично правно лице које има седиште у иностранству, матично правно лице са седиштем у Републици Србији дужно је да састави и достави консолидоване финансијске извештаје.

Према томе, полазећи од наведених одредаба и података који су наведени у допису, према мишљењу Министарства финансија, а.д. „Триглав Копаоник“ Београд, као матично правно лице које има контролу над д.о.о. „Коронаик trade“ Београд, има обавезу састављања и достављања консолидованих финансијских извештаја за 2007. годину.

9. Примена члана 17. Закона о рачуноводству и ревизији по питању регистрација делатности пружања рачуноводствених услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00106/2008-16 од 26.3.2008. год.)

У члану 17. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да правно лице, односно предузетник може поверити уговором, у складу са овим законом, вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја привредном друштву или предузетнику регистрованом за пружање рачуноводствених услуга који има запослена лица којима поверава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја и који испуњавају услове из општег акта.

Наведена одредба не односи се на банке, друге финансијске организације, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима и берзе и брокерско-дилерска друштва.

Имајући у виду да се ради о пословима вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја који имају за циљ да пруже корисницима поуздане информације о финансијском положају и пословању обвезника, према мишљењу Министарства финансија неопходно је да привредно друштво, односно предузетник, делатност за рачуноводствене и књиговодствене послове региструје код органа надлежног за вођење регистра привредних субјеката као претежну делатност, у смислу одредби Закона о регистрацији привредних субјеката („Сл. гласник РС“, бр. 55/04 и 61/05).

Сходно наведеном, потребно је да се у оснивачком акту пропише да је вођење књига и састављање финансијских

извештаја, односно пружање рачуноводствених услуга претежна делатност. Садржај оснивачког акта прописује Закон о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04).

10. Примена Закона о рачуноводству и ревизији у датим рачуноводственим апликацијама за књижење одређених пословних промена на потраживањима од купаца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00077/2008-16 од 14.3.2008. год.)

1. Према члану 14. став 5. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, предузетнике и друга правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, у даљем тексту: Правилник), потраживања по основу продаје исказују се на терет рачуна 202 – Купци у земљи и у корист одговарајућих рачуна прихода (групе 60 и 61), а према ставу 2. истог члана ова потраживања признају се и вреднују у складу са МРС 18, МРС 39 и другим релевантним МРС.

Сагласно члану 48. став 1. и 2. Правилника, приходи од продаје робе на домаћем и иностраном тржишту исказују се на рачунима групе 60, а признају и вреднују у складу са МРС 18 и другим релевантним МРС.

Према МРС 18 параграф 10, износ прихода који се остварује при некој трансакцији обично се одређује путем уговора између ентитета и купца или корисника средстава и мери се по фер вредности примљене или потраживане накнаде, узимајући у обзир износ било каквих трговинских попушта и количинских рабата које је тај ентитет одобрио.

С обзиром на то да се, према цитираном параграфу МРС 18, приходи од продаје исказују у износу умањеном за одобрене трговинске попусте и рабате, према мишљењу Министарства финансија, књижно одобрење купцу може да се евидентира на начин који је презентован у допису, сторнирањем претходно признатих прихода од продаје, уз истовремено умањење потраживања од купаца.

Овакав начин књижења се може спровести под условом да је књижно одобрење купцу издато у истом обрачунском периоду у којем је извршено признавање прихода од продаје. Уколико је приход од продаје признат у једном обрачунском периоду, а књижно одобрење издато у наредном обрачунском периоду, за износ одобреног рабата или попушта врши се признавање расхода на рачуну 579 – Остали непоменути расходи.

2. Процењивање и вредносно усклађивање потраживања правно лице врши у складу са рачуноводственом политиком.

Према члану 14. став 7. Правилника, процена вредности потраживања за наплату врши се појединачно по купцима, а разлика између књиговођствене вредности и процењене вредности за наплату исказује се на терет рачуна групе 58 – Расходи по основу обезвређивања имовине, а у корист рачуна 209 – Исправка вредности потраживања од купаца.

Министарство финансија напомиње да Правилник не уређује отварање аналитичких рачуна као што су, на пример, сумњива и спорна потраживања, већ се исто уређује интерним актом привредног друштва.

11. Усаглашеност члана 2. Закона о рачуноводству и ревизији са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном

оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике, по питању рачуноводственог третмана примања запослених по основу учешћа у добити

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00054/2008-16 од 5.3.2008. год.)

У члану 2. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да су правна лица и предузетници дужни да признавање и процењивање имовине и обавеза, прихода и расхода, врше у складу са законском, професионалном и интерном регулативом, а према ставу 2. овог члана Закона, под законском регулативом подразумевају се закони и подзаконски прописи који се доносе за извршавање закона.

Према члану 34. став 4. 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, у даљем тексту: Правилник), обавезе по основу расподеле добитка, у складу са општим актом правног лица и предузетника, исказују се одобрењем рачуна 462 – Обавезе за учешће у добитку и задужењем рачуна 340 – Нераспоређени добитак ранијих година.

Према параграфу 1 МРС 19 – Примања запослених, овај стандард послодавац треба да примењује у рачуноводству за сва примања запослених, осим оних на које се примењује МСФИ 2 – Плаћања акцијама.

Сагласно параграфу 17 МРС 19, ентитет треба да призна очекивани трошак учешћа у добити и исплата бонуса, сходно параграфу 10, када и само када има садашњу законску или изведену обавезу да изврши такве исплате као резултат прошлих догађаја и може се сачинити поуздана процена такве обавезе. Садашња обавеза постоји када и само када тај ентитет нема реалну алтернативу осим да изврши плаћања.

Према параграфу 21 овог МРС, обавеза по основу планова за учешће у добити и бонуса настаје из рада запосленог, а не из трансакције са власницима датог ентитета. Стога неки ентитет признаје трошак за планове учешћа у добити и бонуса не као расподелу добити већ као расход.

У националним прописима (пореским прописима и прописима о раду) прави се јасна разлика између стимулација (бонуса) и учешћа запослених у добитку. Примања која запослени остварују учешћем у добитку, у складу са оснивачким актом, односно статутом или одлуком скупштине, сагласно Закону о порезу на доходак грађана, сматрају се приходом од капитала, док се стимулације (бонуси, награде и сл.) утврђене уговором о раду и када се везују за остварен или очекиван добитак, према прописима о раду сматрају зарадом и испуњавају све услове да се у складу са МРС 19 исказу на терет расхода.

Имајући претходно у виду, када се учешће запослених у добитку остварује из добитка по годишњем рачуну, на основу одлуке о расподели добитка надлежног органа правног лица, такво учешће се рачуноводствено исказује на терет добитка, односно на начин како је прописано Правилником.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У НОВЕМБРУ МЕСЕЦУ 2008. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2008. годину	Сл. гласник РС, бр. 102 од 5. новембра 2008.
Закон о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 102 од 5. новембра 2008.

УРЕДБЕ

Уредба о изменама Уредбе о поступку привремене обуставе преноса трансферних средстава из буџета Републике Србије јединици локалне самоуправе, односно преноса припадајућег дела пореза на зараде и пореза на добит предузећа аутономној покрајини	Сл. гласник РС, бр. 108 од 25. новембра 2008.
---	---

ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 107 од 21. новембра 2008.
--	---

ОСТАЛО

Исправка Упутства о измени и допуни Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 103 од 7. новембра 2008.
---	--

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник мр Јанко Гузијан. – 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