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

5/мај 2011.
година LI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Мирко Цветковић, министар финансија

Уређивачки одбор
Вук Ђоковић, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Вук Ђоковић
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2011 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза моторног возила за превоз особа оболелих од мултипле склерозе који финансира Амбасада Краљевине Норвешке 11
 2. Основица за обрачунавање ПДВ на промет четири „Milka“ чоколаде које су запаковане са „Milka“ њебетом и продају се као јединствен производ..... 13
 3. Подела претходног пореза према економској припадности у случају набавке добара, односно примања услуга да би се извршио промет за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза. 14
 4. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму..... 18
 5. Пореска стопа ПДВ на промет и увоз албума за самолепљиве сличице и самолепљивих сличица. 19
 6. Настанак пореске обавезе по основу промета услуге посредовања код промета грађевинског земљишта, као и обавеза лица које врши промет предметних услуга, а које је у претходних дванаест месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара..... 20
 7. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – привредног друштва за испоруку добара и пружање услуга у случају када физичко лице закључи уговор о давању у закуп земљишта са тим привредним друштвом, при чему је физичко лице – закуподавац истовремено и један од оснивача тог привредног друштва, а грађевинска дозвола за изградњу пословног објекта – гасне станице на предметном земљишту је издата физичком лицу 23
-

-
8. Порески третман исказаног расхода (кало, растур, квар и лом) . . 25
9. а) Порески третман инвестиционог улагања у пословни простор у власништву закуподавца који врши обвезник ПДВ – закупац, као и издавање рачуна за промет услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – закуподавац 27
- б) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – закуподавца за ПДВ обрачунат од стране закупца за промет услуге улагања у пословни простор 27
10. Порески третман новчаних средстава која Филозофски факултет добија од Центра за промоцију науке за покриће трошкова реализације одређених програма 32
11. Стопа ПДВ која се примењује код увоза система (сетова) за инфузију и система (сетова) за трансфузију 33
12. Да ли физичко лице – носилац пољопривредног газдинства има право на повраћај ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету за промет пољопривредних машина – трактора и ротационе косе? 34
13. Ко може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара код реализације уговора названог уговором о заједничком извозу којим се прва уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да ће другој уговорној страни доставити податке о добрима која треба да произведе друга уговорна страна, као и да ће извршити извоз произведених добара, док се друга уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да ће по налогу прве уговорне стране произвести предметна добра (од сопственог материјала)? 36
14. Порески третман новчаних средства која обвезник ПДВ – домаће привредно друштво потражује од матичне куће – фирме из иностранства на име покрића трошкова за добијање стручних мишљења Агенције за лекове и медицинска средства Србије, потребних за пословање фирми које је инострана матична фирма основала у Републици Српској и Републици Црној Гори. 38
15. Порески третман промета услуге израде пројекта „Одређивање одржаваоца за одомаћене сорте из регистра пољопривредног биља“ који Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду врши Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде . . 40
-

16. Порески третман мањка добара насталог услед крађе.	41
17. Право обвезника ПДВ који је извршио плаћање накнаде, односно дела накнаде за будући промет добара или услуга (авансно плаћање) да ПДВ садржан у авансним уплатама одбије као претходни порез, у случају када не поседује авансне рачуне издате од стране примаоца авансних средстава, као ни коначан рачун за промет за који је вршио авансна плаћања	43
18. Исправка основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен, на основу правоснажног решења о отварању и закључењу стечајног поступка којим је, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, окончан стечајни поступак над примаоцем добара или услуга због дуготрајне неспособности за плаћање.	45
19. Издавање рачуна за промет природног гаса физичким лицима која нису обвезници ПДВ	49
20. Порески третман преузимања добара која се сматрају опасним отпадом у циљу њиховог трајног збрињавања у иностранству од стране обвезника ПДВ – привредног друштва које се бави управљањем опасним отпадом.	51
21. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код промета услуге регистрације возила.	55
22. Право на одбитак претходног пореза за испоруку добара или пружање услуга, односно за увоз добара, у случају када физичко лице закључи уговор о давању на коришћење земљишта на период од 99 година са обвезником ПДВ – привредним друштвом, при чему је то физичко лице истовремено и један од оснивача тог привредног друштва, а грађевинска дозвола за изградњу пословног објекта – хале на предметном земљишту је издата физичком лицу	56
23. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када три физичка лица – купци, који нису чланови истог породичног домаћинства, стичу идеалне делове на стану	58

-
24. Порески третман преноса права управљања отвореним инвестиционим фондовима уз накнаду, који врши друштво за управљање инвестиционим фондовима другом друштву за управљање инвестиционим фондовима 61
25. Порески третман накнаде за промет услуга дозиметријског мерења радне средине, испитивања РТГ апарата и обраде и читавања личних дозиметара, затим накнаде за промет услуга периодичних прегледа запослених који раде са изворима зрачења, односно на местима са повећаним ризиком, као и контролних лекарских прегледа професионалних возача Б, Ц, Д и Е категорије, као и накнаде за промет услуга прегледа кандидата за возаче ради стицања возачке дозволе 63
26. Докази за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет услуга превоза повезаних са увозом добара који се врши од 12. априла 2011. године 65
27. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру пројекта „Уклањање касетних бомби у јужној Србији“ финансираног средствима донације Краљевине Норвешке, а на основу Меморандумом о разумевању између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм помоћи пројектима из 2010. године 67
28. Порески третман промета добара, односно услуга извођачу радова – страном привредном друштву који врши обвезник ПДВ – подизвођач, на основу уговора о изградњи кабловских линија, као и порески третман промета добра, односно услуга који извођач радова – страном привредно друштво врши инвеститору – домаћем лицу 69
29. Начин остваривања права обвезника ПДВ на повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара, као и орган којем се подноси захтев за остваривање овог права 73
30. Основица за обрачунавање ПДВ за промет моторног возила који врши обвезник ПДВ у случају када купцу моторног возила додели ваучер за туристичко путовање по основу куповине предметног добра 75
-

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Плаћање месечне аконтације пореза на добит правних лица ако у току године дође до значајних промена у пословању обвезника . . . 77
2. Признавање исправке вредности појединачних потраживања као расхода у пореском билансу обвезника – даваоца финансијског лизинга 78
3. Да ли је Математички институт САНУ обвезник пореза на добит правних лица? 80
4. Порески третман преостале имовине (новчаних средстава) која је након спроведеног поступка ликвидације над резидентним обвезником пренета оснивачу (ликвидираног) друштва – нерезидентном правном лицу 81
5. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када се над обвезником који је стекао право на предметни порески кредит, пре истека рока од три године од дана набавке основног средства (по основу чије набавке је стекао право на порески кредит), спроведе статусна промена одвајање уз оснивање 83
6. Да ли је Градски завод за јавно здравље обвезник пореза на добит правних лица? 86

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Остваривање права на порески кредит на згради или стану у којем станује обвезник пореза на имовину, а нема пријављено пребивалиште 89
 2. Порез на имовину на закупљено грађевинско земљиште у јавној својини 91
 3. Да ли се порез на пренос апсолутних права плаћа код конверзије права коришћења на грађевинском земљишту у право својине без накнаде, на основу решења које је достављено странци на дан 31.12.2010. године, али није пријављено пореском органу, као и да ли су обвезници пореза на имовину дужни да поднесу пореску пријаву за земљиште за које је чланом 12. став 1. тачка 8) Закона о порезима на имовину прописано ослобођење од пореза на имовину? 93
-

-
4. Да ли су обвезници пореза на имовину који не воде пословне књиге дужни да до 31.12.2011. године поднесу нове пореске пријаве на обрасцима ППИ-2 и за имовину за коју су те пријаве већ поднели? 97
 5. Да ли је удружење за подстицај развоја друштва „Фокус“ у обавези да плати порез на поклон за примљену имовину – донацију?..... 99
 6. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу правоснажне пресуде Трговинског суда од 13. априла 2009. године којом је утврђено да је тужилац – привредно друштво носилац права својине на грађевинским објектима, које је то привредно друштво изградило својим радом и од свог материјала, а који су изграђени на основу грађевинских дозвола и употребне дозволе (издатих пре 31.12.2004. године) у којима је као инвеститор грешком означено друго лице (тужени у предметном парничном поступку)?..... 102
 7. Да ли се на право својине на металним силосима за смештај и чување житарица као готовог пољопривредног производа, који су у складу са инвестиционо-техничком документацијом за изградњу намењени и фактички се користе у функцији примарне пољопривредне производње, плаћа порез на имовину?..... 104
 8. Да ли се код купопродаје стечајног дужника као правног лица, по уговору закљученом 7. марта 2011. године, порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос целокупне имовине правног лица?..... 107

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Моменат настанка обавезе плаћања пореза на доходак грађана на зараду 109
 2. Порески третман давања одређених бенефиција запосленима у виду рекреације 111
 3. Порески третман прихода које физичко лице оствари од продаје својих покретних ствари које, у погледу својстава, као и са становишта намене и употребе, по својој суштини представљају секундарне сировине, правним лицима регистрованим за вршење откупа секундарних сировина 112
-

-
4. Порески третман отпремнине која се исплаћује запосленом код престанка радног односа 114

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност ослобађање од плаћања пореза на употребу пловила за два чамца у својини Удружења спортских риболоваца који се користе за потребе чланова тог удружења (за ловочуварску службу, за постављање такмичарске стазе, за помоћ риболовцима на води ...) 117

ЦАРИНЕ

1. Пренос власништва над робом која је у царинском поступку складиштења и налази се у јавном царинском складишту, као и третман њеног каснијег извоза 119
2. Обрачун и наплата компензаторне камате у случају када се у слободан промет ставља роба која је претходно привремено увезена уз делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина 121

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Примена одредаба уговора о избегавању двоструког опорезивања које се односе на капитални добитак од отуђења акција и других хартија од вредности 123
2. Примена одредаба Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом које се односе на исплату камате нерезидентном правном лицу коју врши резидентно правно лице, при чему ће резидентни обвезник (као прималац кредита) доспелу обавезу, која се односи на исплату камате за 2009. и 2010. годину, извршити у току 2011. године. 127
-

-
3. Опорезивање капиталног добитка који резидент Србије оствари продајом акција у правном лицу – резиденту Норвешке са становишта примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Норвешком. 130

Б У Џ Е Т С К И С И С Т Е М

1. Да ли Општина Сечањ мора да подноси захтев за одобрење прекорачења фискалног дефицита, имајући у виду да је општина подигла кредит за израду јавне канализационе мреже, чија средства је у виду субвенција (конто 451 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама) пренела Јавном предузећу за грађевинско земљиште и путну привреду из Сечања? 133

П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у мају месецу 2011. године 137
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза моторног возила за превоз особа оболелих од мултипле склерозе који финансира Амбасада Краљевине Норвешке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00434/2011-04 од 30.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

Одредбама члана 7. став 1. тач. 40) и 41) Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09 и 53/10) прописано је да се возилом за превоз путника сматра моторно возило првенствено намењено за превоз лица, чија је маса већа од 400 кг, и чија је највећа ефективна снага, односно највећа трајна номинална снага мотора већа од 15 kW, а да се путничким возилом сматра возило за превоз путника које има највише девет места за седење укључујући и место за седење возача.

Према одредби члана 2. став 2. Правилника о подели моторних и прикључних возила и техничким условима за возила у саобраћају на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 64/10 и 69/10, у даљем тексту: Правилник), врсте возила означавају се латиничним словима у складу са Споразумом о прихватању једнообразних услова за хомологацију и узајамно признавање хомологације опреме и делова моторних возила („Сл. лист ФНРЈ – Међународни уговори“, бр. 5/62), односно одговарајућим прописима Европске уније.

Сагласно одредби члана 7. став 1. Правилника, врста М1 – путничко возило јесте возило врсте М (возила за превоз путника) које има највише девет седишта укључујући и седиште за возача.

Према ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица (Economic Commission for Europe – TRANS/WP.29/78/Rev.1/Amend.1/Amend.2,Amend.4), која је саставни део међународног Споразума о усвајању једнообразних техничких прописа за возила са 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, у категорију М1 разврстана су возила намењена за превоз лица која имају, осим седишта возача, највише

осам седишта, при чему се тип каросерије путничких возила – М1 може означити као путнички аутомобил (нпр. АА, АВ, АС ...) или возило за специјалне намене (нпр. SB – оклопљено возило, SC – возило хитне помоћи ...).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на увоз моторног возила за превоз особа оболелих од мултипле склерозе, који финансира Амбасада Краљевине Норвешке, под условом да се не ради о путничком аутомобилу, не плаћа се ПДВ, уколико се увоз предметног добра врши за рачун Удружења мултипле склерозе Књажевац, које је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведено као власник добра које се увози, и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган. Уколико се према прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима и ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица предметно путничко возило може означити као путнички аутомобил, на увоз тог добра ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи путнички аутомобили не могу бити предмет уговора о донацији на основу којих се може остварити пореско ослобођење из члана 26. тачка 1а) Закона.

2. Основица за обрачунавање ПДВ на промет четири „Milka“ чоколаде које су запаковане са „Milka“ ђебетом и продају се као јединствен производ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-350/2011-04 од 27.5.2011. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет четири „Milka“ чоколаде које су запаковане са „Milka“ њебетом и продају се као јединствен производ, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за предметни промет, без ПДВ, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, испорука „Milka“ њебета сматра споредним прометом добра који се врши уз испоруку четири „Milka“ чоколаде.

3. Подела претходног пореза према економској припадности у случају набавке добара, односно примања услуга да би се извршио

промет за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-433/2011-04 од 27.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или 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) има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) нема право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

Такође, подела претходног пореза према економској припадности, тј. обиму коришћења добра или услуге, врши се и у случају када се поједино набављено добро или примљена услуга користи или ће се користити за промет са правом и промет без права на одбитак претходног пореза.

Према томе, када обвезник ПДВ, у конкретном случају Гимназија „Црњански“ из Београда, користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза (давање у закуп физкултурне сале – терена), као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза (услуга образовања), дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Ако обвезник ПДВ за поједино набављено добро или примљену услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају од ПДВ који дугује може да одбије сразмерни порески одбитак утврђен у складу са одредбама члана 30. ст. 2–5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05)

4. Порески третман промета добара који обвезник ПДВ врши Републичкој дирекцији за робне резерве на основу уговора о зајму

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-431/2011-04 од 27.5.2011. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – зајмопримац који на основу уговора о зајму врши промет добара тако што зајмодавцу, у конкретном случају Републичкој дирекцији за робне резерве, враћа исту количину ствари исте врсте и истог квалитета, дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. У том случају, а у складу са одредбом члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основицу за обрачун ПДВ чини набавна цена, односно цена тих или сличних добара, у моменту промета, без ПДВ.

5. Пореска стопа ПДВ на промет и увоз албума за самолепљиве сличице и самолепљивих сличица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-418/2011-04 од 23.5.2011. 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.

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

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

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

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 29/11, у даљем тексту: Правилник), у члану 8. став 1, прописано је да се монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Према одредби члана 10. Правилника, 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.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет и увоз албума за самолепљиве сличице, који имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део, као и чије је издавање унапред утврђено и ограничено, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 8%.

На промет и увоз самолепљивих сличица, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

Поред тога, Министарство финансија – Сектор за фискални систем указује да је надлежно за давање одговора на питања која се односе на примену пореских прописа, а не за контролу поступања пореских обвезника.

6. Настанак пореске обавезе по основу промета услуге посредовања код промета грађевинског земљишта, као и обавеза лица које врши промет предметних услуга, а које је у претходних дванаест месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1608/2010-04 од 20.5.2011. год.)

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

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

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према одредби члана 813. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), уговором о посредовању обавезује се посредник да настоји наћи и довести у везу са налогодавцем лице које би с њим преговарало о закључењу одређеног уговора, а налогодавац се обавезује да му исплати одређену накнаду, ако тај уговор буде закључен.

У складу са наведеним законским одредбама, а према мишљењу Министарства финансија, услуга посредовања код промета грађевинског земљишта сматра се пруженом даном закључења уговора о купопродаји грађевинског земљишта, без обзира што, у складу са уговором о посредовању, право на накнаду за извршену услугу посредовања посредник стиче у неком каснијем моменту. Обвезник ПДВ који врши промет услуге посредовања код промета грађевинског земљишта дужан је да за тај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

• Одредбом члана 8. став 1. Закона прописано је да је порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, лице које самостално врши промет добара и услуга у оквиру обављања делатности као трајне активности која се врши у циљу остваривања прихода, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара, дужно је да до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве (10 дана по истеку пореског периода) поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу и да, почев од дана који следи дану у којем је остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара, за извршени промет добара и услуга обрачунава и плаћа ПДВ у складу са Законом, издаје рачуне, води евиденцију и др, а има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Према томе, ако је у конкретном случају посредник извршио промет услуге посредовања после стицања статуса обвезника ПДВ, у том случају за извршени промет постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, као и обавеза издавања рачуна у складу са одредбом члана 42. став 1. Закона, независно од тога да ли је обвезник ПДВ – пружалац услуге посредовања поднео евиденциону пријаву (Образац ЕППДВ) надлежном пореском органу у прописаном року. Обвезник ПДВ – прималац услуге посредовања има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну за промет услуге посредовања одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова прописаних одредбама члана 28. Закона.

7. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – привредног друштва за испоруку добара и пружање услуга у случају када физичко лице закључи уговор о давању у закуп земљишта са тим привредним друштвом, при чему је физичко лице – закуподавац истовремено и један од оснивача тог привредног друштва, а грађевинска дозвола за изградњу пословног објекта – гасне станице на предметном земљишту је издата физичком лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-357/2011-04 од 18.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када физичко лице закључи уговор о давању у закуп земљишта са обвезником ПДВ – привредним друштвом, при чему је физичко лице – закуподавац истовремено и један од оснивача тог привредног друштва, а грађевинска дозвола за изградњу пословног објекта – гасне станице на предметном земљишту је издата физичком лицу, у том случају обвезник ПДВ – привредно друштво има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету – испоручилаца добара или услуга, односно плаћен при увозу добара, одбије као претходни порез, уз испуњење Законом предвиђених услова – да набављена добра и примљене услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив

ПДВ, за који у складу са чланом 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), као и да поседује прописану документацију. Поред тога, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ – привредно друштво дужно да, по основу испоруке пословног објекта – гасне станице физичком лицу на које гласи грађевинска дозвола, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је у конкретном случају реч о промету из члана 4. став 3. тачка б) Закона.

8. Порески третман исказаног расхода (кало, растур, квар и лом)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-262/2011-04 од 17.5.2011. год.)

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

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

Према одредби члана 4. став 4. тачка 3) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се и исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

Сагласно одредби члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату

вредност („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, у даљем тексту: Уредба), расходом се сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

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

Према одредби члана 3. став 2. Уредбе, утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа.

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на расход (кало, растур, квар и лом) настао у конкретном пореском периоду, ПДВ се не обрачунава и не плаћа до количине утврђене у складу са Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, док се на износ расхода изнад количине утврђене у складу са Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Овлашћено лице или пописна комисија обвезника утврђује расход добара за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, за одређени порески период, применом процента предвиђеног Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, на количину добара која су у том пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата, независно од тога да ли је расход добара утврдио непосредно пошто је расход настао, односно редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа.

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

9. а) Порески третман инвестиционог улагања у пословни простор у власништву закуподавца који врши обвезник ПДВ – купац, као и издавање рачуна за промет услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – закуподавац

б) Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – закуподавца за ПДВ обрачунат од стране купца за промет услуге улагања у пословни простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-267/2011-04 од 17.5.2011. год.)

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

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

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни однос који је основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

Према одредби члана 15. став 2. Закона, у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

Ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 3. Закона).

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – купац врши инвестиционо улагање у пословни

простор који је у власништву закуподавца, у конкретном случају адаптацију предметног пословног простора у циљу постизања стандарда неопходних за отпочињање делатности, при чему је природа улагања таква да је извесно да купац предметни пословни простор неће вратити у првобитно стање по истеку уговора о закупу, у том случају купац врши закуподавцу промет услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом. Промет услуге улагања у закупљени пословни простор сматра се извршеним даном када је завршено улагање у закупљени пословни простор, Обвезник ПДВ – купац је дужан да за промет услуге улагања у закупљени пословни простор који врши обвезнику ПДВ – закуподавцу изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона.

Такође, обвезник ПДВ – закуподавац је дужан да, у складу са Законом, обрачуна и плати ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора. Услуга давања у закуп пословног простора сматра се пруженом даном када је престао правни однос између уговорних страна, а који произилази из правног основа пружања услуге, тј. из уговора о закупу пословног простора. Међутим, ако обвезник ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора издаје периодичне рачуне, услуга се сматра пруженом последњег дана периода за који се издаје рачун, с тим што период за који се рачун издаје не може бити дужи од годину дана. Рачун за промет услуге давања у закуп пословног простора издаје се на дан, односно након извршеног промета предметне услуге (даном када је престао правни однос између уговорних страна, односно последњег дана периода за који се издаје рачун). Међутим, ако обвезник ПДВ – закуподавац прими накнаду или део накнаде пре него што је извршио промет услуге давања у закуп пословног простора (авансно плаћање), при чему у пореском периоду у којем је примио авансну уплату неће извршити промет услуге давања у закуп пословног простора, дужан је да по основу пријема авансне уплате за промет ове услуге изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника о

одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), с тим што у коначном рачуну (који издаје на дан, односно након извршеног промета услуге) укупан износ накнаде умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ који је обрачунат на износе авансних уплата.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун који је издат у складу са Законом (што, између осталог, значи да је рачун издат на дан или након извршеног промета, односно на дан или након примљене авансне уплате), као и да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (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).

Према томе, обвезник ПДВ – закуподавац има право да ПДВ који му је од стране закупца обрачунат за промет услуге улагања у пословни простор, одбије као претходни порез, у складу са Законом.

Такође, обвезник ПДВ – купац има право да ПДВ обрачунат од стране извођача радова за промет добара и услуга који му је извршен у оквиру адаптације закупљеног пословног простора, као и ПДВ који му је обрачунат од стране закуподавца за промет услуге давања у закуп пословног простора, одбије као претходни порез, уз испуњење свих Законом предвиђених услова.

Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ – закуподавац, на почетку периода за који је закуп уговорен (нпр. период трајања закупа је 10 година) изда рачун за услугу давања у закуп за цео тај период и у рачуну исказе обрачунати ПДВ (при

чему није примио авансну уплату), на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – купац нема право на одбитак претходног пореза, с обзиром да нису испуњени услови за остваривање овог права (није извршен промет предметне услуге). Поред тога, у овом случају обвезник ПДВ – куподавац сматра се пореским дужником из члана 10. став 1. тачка 4) Закона који дугује исказани ПДВ у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона.

10. Порески третман новчаних средстава која Филозофски факултет добија од Центра за промоцију науке за покриће трошкова реализације одређених програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-362/2011-04 од 17.5.2011. год.)

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

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

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

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

Према томе, на новчана средства која Филозофски факултет Универзитета у Београду добија од Центра за промоцију

науке за покриће трошкова реализације програма: „Научна писменост и културно наслеђе“, „Недеља османског наслеђа“, „Мале радионице друштвено-хуманистичких наука у средњим школама“ и „Наука у транзицији: историја и праисторија – радионица“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да ова новчана средства, према мишљењу Министарства финансија, не представљају накнаду за промет добара и услуга који врши Филозофски факултет Универзитета у Београду.

Предметна новчана средства, са аспекта Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11), сматрају се поклоном и опорезују порезом на поклон.

Када Филозофски факултет Универзитета у Београду из добијених новчаних средстава врши набавку добара или услуга у Републици Србији, испоручилац добара, односно пружалац услуга, ако је обвезник ПДВ и ако врши опорезиви промет, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

11. Стопа ПДВ која се примењује код увоза система (сетова) за инфузију и система (сетова) за трансфузију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-394/2011-04 од 17.5.2011. 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 члана 23. става 2. тачка 5) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз материјала за дијализу.

Према одредби члана 5. тачка б) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник), материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматра се и систем за инфузију.

Посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет система (сетова) за инфузију, који се, између осталог, сматрају материјалом за дијализу, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом, при чему Министарство финансија указује да на одређивање примене пореске стопе није од утицаја чињеница што се предметна добра користе и у друге медицинске сврхе. 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. Међутим, на промет и увоз система (сетова) за трансфузију ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да Законом и Правилником није прописано да се промет и увоз ових добара опорезује по посебној стопи ПДВ.

12. Да ли физичко лице – носилац пољопривредног газдинства има право на повраћај ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету за промет пољопривредних машина – трактора и ротационе косе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-392/2011-04 од 16.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 52. став 1. Закона, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету пољопривредних машина – трактора и ротационе косе одбије као претходни порез, уз испуњење услова предвиђених Законом – да поседује прописану документацију (рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ у складу са Законом, при чему рачун мора да гласи на име тог обвезника ПДВ), као и да предметна добра користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (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). Ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник ПДВ има право на повраћај разлике

Међутим, физичко лице – носилац пољопривредног газдинства које није обвезник ПДВ, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет пољопривредних машина – трактора и ротационе косе, одбије као претходни порез (ПДВ који је обрачунат и исказан у рачуну продавца трактора и ротационе косе), с обзиром да у овом случају нису испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза. Самим тим, то физичко лице нема право ни на повраћај ПДВ по основу предметног промета.

13. Ко може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара код реализације уговора названог уговором о заједничком извозу којим се прва уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да ће другој уговорној страни доставити податке о добрима која треба да произведе друга уговорна страна, као и да ће извршити извоз произведених добара, док се друга уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да ће по

налогу прве уговорне стране произвести предметна добра (од сопственог материјала)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-249/2011-04 од 16.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара може да оствари само обвезник ПДВ – власник добара која се извозе, ако поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије. С тим у вези, код реализације уговора названог уговором о заједничком извозу, којим се прва уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује, између осталог, да ће другој уговорној страни доставити податке о добрима која треба да произведе друга уговорна страна, као и да ће у својству извозника (лице за чији рачун се подноси декларација и које је у време прихватања декларације власник робе, односно има слична права располагања робом) извршити извоз произведених добара, док се друга уговорна страна (обвезник ПДВ) обавезује да ће по налогу прве уговорне стране произвести предметна добра (од сопственог материјала), у том случају пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза из члана 24. став 1. тачка 2) Закона може да оствари прва уговорна страна (обвезник ПДВ) уз испуњење прописаних услова. Друга уговорна страна (обвезник ПДВ), која у конкретном послу нема својство извозника, дужна је да за промет који врши првој уговорној страни (обвезнику ПДВ) обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

14. Порески третман новчаних средства која обвезник ПДВ – домаће привредно друштво потражује од матичне куће – фирме из

иностранства на име покрића трошкова за добијање стручних мишљења Агенције за лекове и медицинска средства Србије, потребних за пословање фирми које је инострана матична фирма основала у Републици Српској и Републици Црној Гори

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00371/2011-04 од 16.5.2011. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на новчана средства која обвезник ПДВ – домаће привредно друштво потражује од матичне куће – фирме из иностранства на име покрића трошкова за добијање стручних мишљења Агенције за лекове и медицинска средства Србије, потребних за пословање фирми које је инострана матична фирма основала у Републици Српској и Републици Црној Гори, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет добара, односно услуга, који врши овај обвезник ПДВ. За предметна новчана потраживања обвезник ПДВ – домаће

привредно друштво не издаје рачун нити други документ који служи као рачун у смислу члана 42. Закона.

15. Порески третман промета услуге израде пројекта „Одређивање одржаваоца за одомаћене сорте из регистра пољопривредног биља“ који Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду врши Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00314/2011-04 од 16.5.2011. год.)

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

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

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

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

Према одредби члана 26. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 24/11), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 15) Закона односи се на услуге из области науке и са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге израде пројекта „Одређивање одржаваоца за одомаћене сорте из регистра пољопривредног биља“ који врши Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за предметне услуге није прописано пореско ослобођење. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде који Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду – пружалац услуга прима или треба да прими за овај промет, без ПДВ.

16. Порески третман мањка добара насталог услед крађе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-000375/2011-04 од 16.5.2011. год.)

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

Према одредби члана 4. став 4. тачка 1) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

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

Одредбом члана 2. 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) прописано је да се узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за сопствену потрошњу пореског обвезника, за личне потребе оснивача, запослених или других лица (у даљем тексту: сопствена потрошња).

Према одредби члана 3. став 1. Правилника, сопственом потрошњом сматра се и мањак добара.

Изузетно од става 1. овог члана, сопственом потрошњом не сматра се мањак добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, мањак добара настао услед крађе, а који је утврђен на основу акта надлежног органа, не сматра се узимањем добара из

члана 4. став 4. тачка 1) Закона, тј. сопственом потрошњом обвезника ПДВ.

Према томе, на мањак добара настао услед крађе, који је утврђен на основу акта Министарства унутрашњих послова, обвезник ПДВ нема обавезу да обрачуна и плати ПДВ.

17. Право обвезника ПДВ који је извршио плаћање накнаде, односно дела накнаде за будући промет добара или услуга (авансно плаћање) да ПДВ садржан у авансним уплатама одбије као претходни порез, у случају када не поседује авансне рачуне издате од стране примаоца авансних средстава, као ни коначан рачун за промет за који је вршио авансна плаћања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-225/2011-04 од 12.5.2011. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04Бисправка, 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 одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз

испуњење свих прописаних услова – да набављена добра, односно примљене услуге користи или да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (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), као и да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) обвезника ПДВ – претходног учесника у промету који је издат у складу са Законом. С тим у вези, обвезник ПДВ који је извршио плаћање накнаде, односно дела накнаде за будући промет добара или услуга (авансно плаћање), а који не поседује рачун или други документ који служи као рачун претходног учесника у промету, у конкретном случају ни авансни ни коначни рачун, нема право да ПДВ садржан у авансним уплатама одбије као претходни порез.

18. Исправка основице за обрачун ПДВ за износ накнаде који није наплаћен, на основу правоснажног решења о отварању и закључењу стечајног поступка којим је, у складу са законом којим се уређује стечајни поступак, окончан стечајни поступак над примаоцем добара или услуга због дуготрајне неспособности за плаћање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-295/2011-04 од 12.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 150. став 4. Закона о стечају, по пријему обавештења из става 1. овог члана, стечајни судија по службеној дужности доноси решење о покретању претходног стечајног поступка у коме се утврђује и постојање правног интереса поверилаца за спровођење стечајног поступка.

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

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

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

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

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

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

Решење из члана 153. став 1. овог закона по правоснажности се доставља надлежном органу који води регистар привредних субјеката, односно други одговарајући регистар и представља основ за брисање из тог регистра (члан 154. став 1. Закона о стечају).

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

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

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

19. Издавање рачуна за промет природног гаса физичким лицима која нису обвезници ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-280/2011-04 од 12.5.2011. год.)

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

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

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и топлотна енергија (став 2. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 14. став 1. тачка 4) Закона, промет добара настаје даном читавања стања примљене воде, електричне енергије, гаса и топлотне енергије које врши испоручилац, у циљу обрачуна потрошње.

Одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, за промет природног гаса који врши обвезник ПДВ обрачунава се ПДВ по посебној стопи од 8% и плаћа у складу са Законом. Ако обвезник ПДВ који врши промет природног гаса прими накнаду или део накнаде пре извршеног промета природног гаса (авансну уплату), дужан је да по том основу обрачуна и плати ПДВ, у складу са Законом, у пореском периоду у којем је авансну уплату примио. Када обвезник ПДВ изврши промет природног гаса за који је примио авансну уплату, дужан је да по том основу обрачуна и плати ПДВ у пореском периоду у којем је промет извршен, с тим што укупан износ накнаде за извршени промет природног гаса умањује за износ авансне уплате за тај промет, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује за износ ПДВ који је обрачунат на износ авансне уплате. Обвезник ПДВ који врши промет природног гаса физичким лицима која нису обвезници ПДВ нема обавезу да, према одредби члана 2. 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), за предметни промет, укључујући и примљени аванс за тај промет, изда рачун у смислу одредаба члана 42. ст. 1. и 2. Закона. С тим у вези, Министарство финансија сматра да, са аспекта примене прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, не постоје сметње да обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса, који у току летњег периода не врши читавање стања примљеног природног гаса у циљу обрачуна потрошње, издаје потрошачима у том периоду тзв. аконтационе рачуне на бази потрошње природног гаса у истом периоду

претходне године. У овом случају, по основу самог издавања аконтационих рачуна не долази до настанка пореске обавезе (није извршен промет природног гаса јер није прочитано стање природног гаса у циљу обрачуна потрошње, нити је примљен аванс за будући промет природног гаса). Међутим, ако обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса обрачуна и у аконтационим рачунима искаже обрачунати ПДВ, у том случају обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса сматра се пореским дужником из члана 10. став 1. тачка 4) Закона који дугује исказани ПДВ у складу са одредбом члана 44. став 3. Закона. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса, на основу издатих аконтационих рачуна, наплати накнаду, односно део накнаде за будући промет природног гаса (пре читавања стања примљеног природног гаса у циљу обрачуна потрошње), обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса дужан је да по основу примљеног аванса обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

20. Порески третман преузимања добара која се сматрају опасним отпадом у циљу њиховог трајног збрињавања у иностранству од стране обвезника ПДВ – привредног друштва које се бави управљањем опасним отпадом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-380/2011-04 од 11.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 5. тачка 37) Закона о управљању отпадом („Сл. гласник РС“, бр. 36/09 и 88/10, у даљем тексту: Закон о управљању отпадом), власник отпада јесте произвођач отпада, лице које учествује у промету отпада као посредни држалац отпада или правно или физичко лице које поседује отпад.

Према одредби члана 25. став 2. Закона о управљању отпадом, произвођач или увозник чији производ после употребе

постаје опасан отпад дужан је да тај отпад преузме после употребе, без накнаде трошкова и са њима поступи у складу са овим законом и другим прописима.

Произвођач или увозник из става 2. овог члана може да овласти друго правно лице да, у његово име и за његов рачун, преузима производе после употребе (став 3. истог члана Закона о управљању отпадом).

Према одредби члана 27. став 1. Закона о управљању отпадом, власник отпада је одговоран за све трошкове управљања отпадом.

Власништво над отпадом престаје када следећи власник преузме отпад и прими Документ о кретању отпада, у складу са овим законом (став 2. истог члана Закона о управљању отпадом).

Сагласно одредби члана 27. став 3. Закона о управљању отпадом, трошкове одлагања сноси држалац (власник) који непосредно предаје отпад на руковање сакупљачу отпада или постројењу за управљање отпадом и/или претходни држалац (власник) или произвођач производа од којег потиче отпад.

Одговорност и обавезе власника отпада има и лице које учествује у промету отпада као посредни држалац отпада, а фактички не поседује отпад (члан 27. став 4. Закона о управљању отпадом).

Према одредби члана 71. ст 1. и 2. Закона о управљању отпадом, прекогранично кретање отпада врши се у складу са овим законом и другим прописима, а прати га документација о кретању од места где је кретање почело до коначног одредишта у складу са националним и међународним стандардима и међународним прописима који се односе на прекогранични промет.

Отпад за чији третман или одлагање на еколошки прихватљив и ефикасан начин нема техничких могућности и постројења у Републици Србији, извози се (став 3. истог члана Закона о управљању отпадом).

Прекогранично кретање отпада врши се под условом да се отпад пакује, обележава и транспортује на начин којим се обезбеђују услови за најмањи ризик по здравље људи и животну средину (став 9. члана 71. Закона о управљању отпадом).

У складу са наведеним законским одредбама, пренос права располагања на добрима која се сматрају опасним отпадом (која су после употребе постала опасан отпад) произвођачу или увознику из члана 25. став 2. Закона о управљању отпадом, односно овлашћеном лицу из члана 25. став 3. Закона о управљању отпадом, сматра се предметом опорезивања ПДВ, под условом да је обвезник ПДВ који врши промет предметних добара имао право да ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове (који су после употребе постали опасан отпад) одбије као претходни порез. Међутим, с обзиром да у моменту преузимања опасног отпада, тј. преноса права располагања на добрима која се сматрају опасним отпадом, предметна добра немају вредност, обвезник ПДВ који врши овај промет нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по том основу.

Када обвезник ПДВ – привредно друштво које се бави управљањем опасним отпадом, у име и за рачун произвођача или увозника из члана 25. став 2. Закона о управљању отпадом, преузме добра која се сматрају опасним отпадом (у даљем тексту: отпад) у циљу њиховог трајног збрињавања у иностранству, и као власник предметног отпада изврши припреме за отпремање отпада у иностранство (складиштење, паковање, обележавање ...) и извезе тај отпад, није дужан да на накнаду за тај промет (коју остварује од произвођача или увозника из члана 25. став 2. Закона о управљању отпадом) обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. Наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију

те декларације о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

21. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код промета услуге регистрације возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-347/2011-04 од 10.5.2011. год.)

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

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

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

Према одредбама члана 17. став 2. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сагласно одредби члана 17. став 3. тачка 2) Закона, основица не садржи износе које обвезник наплаћује у име и за

рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуге регистрације возила дужан је да на накнаду (без ПДВ) за промет предметне услуге обрачуна ПДВ по пореској стопи ПДВ од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге регистрације не урачунавају се трошкови административних такси и полисе осигурања, с обзиром да је реч о износима које обвезник ПДВ у име и за рачун других лица наплаћује од примаоца услуге регистрације, под условом да тако наплаћене износе преноси лицима у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

22. Право на одбитак претходног пореза за испоруку добара или пружање услуга, односно за увоз добара, у случају када физичко лице закључи уговор о давању на коришћење земљишта на период од 99 година са обвезником ПДВ – привредним друштвом, при чему је то физичко лице истовремено и један од оснивача тог привредног друштва, а грађевинска дозвола за изградњу пословног објекта – хале на предметном земљишту је издата физичком лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-243/2011-04 од 10.5.2011. год.)

Одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски

делјивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када физичко лице закључи уговор о давању на коришћење земљишта на период од 99 година са обвезником ПДВ – привредним друштвом, при чему је физичко лице – давалац на коришћење земљишта истовремено и један од оснивача тог привредног друштва, а грађевинска дозвола за изградњу пословног објекта –

хале на предметном земљишту је издата физичком лицу, у том случају обвезник ПДВ – привредно друштво има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету – испоручилаца добара или услуга, односно плаћен при увозу добара, одбије као претходни порез, уз испуњење Законом предвиђених услова – да набављена добра и примљене услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 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), као и да поседује прописану документацију. Поред тога, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ – привредно друштво дужно да, по основу испоруке пословног објекта – хале физичком лицу на које гласи грађевинска дозвола, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је у конкретном случају реч о промету из члана 4. став 3. тачка б) Закона.

23. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када три физичка лица – купци, који нису чланови истог породичног домаћинства, стичу идеалне делове на стану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-226/2011-04 од 6.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, а по процедури прописаној одредбама члана 10. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07), у случају када три физичка лица – купци, који нису чланови истог породичног домаћинства, стичу идеалне делове на стану који је за та лица први стан, право на рефундацију ПДВ може да оствари сваки од купаца ако су испуњени прописани услови, у сразмери у односу на идеални део који сваки од купаца купује. То значи, ако купци купују идеалне делове на стану од по 1/3, а под претпоставком да не остварују право на рефундацију ПДВ за

чланове својих породичних домаћинстава, сваки од њих може да оствари право на рефундацију ПДВ за 13,33m². Ако иста физичка лица буду куповала идеалне делове на другом стану, у том случају немају право на рефундацију ПДВ из члана 56а Закона, с обзиром да ово право, уз испуњење прописаних услова, могу да остваре искључиво физичка лица која купују први стан, односно идеални део на првом стану.

24. Порески третман преноса права управљања отвореним инвестиционим фондовима уз накнаду, који врши друштво за управљање инвестиционим фондовима другом друштву за управљање инвестиционим фондовима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-354/2011-04 од 5.5.2011. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза у промету новца и капитала, и то код пословања друштава за управљање инвестиционим фондовима у складу са прописима којима се уређују инвестициони фондови.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о инвестиционим фондовима („Сл. гласник РС“, бр. 46/06 и 51/09, у даљем тексту:

Закон о инвестиционим фондовима), друштво за управљање инвестиционим фондовима је привредно друштво које организује, оснива и управља инвестиционим фондовима, у складу са законом.

Одредбама члана 4. Закона о инвестиционим фондовима прописано је да се друштва за управљање оснивају искључиво као затворена акционарска друштва на која се примењују одредбе закона којим се уређују привредна друштва, осим ако овим законом није друкчије одређено.

Друштво за управљање организује и управља отвореним фондом, оснива и управља затвореним фондом и управља приватним фондом (члан 5. став 1. Закона о инвестиционим фондовима).

Одредбом члана 50. став 1. Закон о инвестиционим фондовима прописано је да друштво за управљање уговором у писаној форми може пренети право управљања отвореним фондом на друго друштво за управљање, уз претходну сагласност Комисије.

Друштво за управљање коме је пренето право управљања преузима сва права и обавезе које има друштво за управљање које врши пренос (став 2. истог члана Закона о инвестиционим фондовима).

Сагласно наведеним законским одредбама, на накнаду за промет услуга код пословања друштава за управљање инвестиционим фондовима, који врши обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим фондовима у складу са прописима којима се уређују инвестициони фондови, при чему се предметним пословањем, са аспекта прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, сматрају редовне активности овог друштва (нпр. управљање, куповина инвестиционих јединица, откуп инвестиционих јединица и др), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши промет ових услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

На накнаду (без ПДВ) за пренос права управљања отвореним инвестиционим фондом, који врши обвезник ПДВ – друштво за управљање инвестиционим фондовима другом друштву за управљање инвестиционим фондовима, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет предметне услуге Законом није прописано пореско ослобођење.

25. Порески третман накнаде за промет услуга дозиметријског мерења радне средине, испитивања РТГ апарата и обраде и читавања личних дозиметара, затим накнаде за промет услуга периодичних прегледа запослених који раде са изворима зрачења, односно на местима са повећаним ризиком, као и контролних лекарских прегледа професионалних возача Б, Ц, Д и Е категорије, као и накнаде за промет услуга прегледа кандидата за возаче ради стицања возачке дозволе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00231/2011-04 од 5.5.2011. год.)

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

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

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.

Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11), у члану 22, прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 7) Закона односи на превентивне, дијагностичко–терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу 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.

Одредбом члана 2. став 2. Закона о здравственој заштити Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 107/05) прописано је да здравствена заштита, у смислу овог закона, обухвата спровођење мера за очување и унапређење здравља грађана, спречавање, сузбијање и рано откривање болести, повреда и других поремећаја здравља и благовремено и ефикасно лечење и рехабилитацију.

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) истог Закона прописано је да послодавац организује и обезбеђује из својих средстава здравствену заштиту запослених ради стварања услова за здравствено одговорно понашање и заштиту здравља на радном месту запосленог, која обухвата, између осталог, превентивне прегледе запослених (претходне, периодичне, контролне и циљане прегледе) у зависности од пола, узраста и услова рада, као и појаву професионалних болести, повреда на раду и хроничних болести.

Према одредби члана 14. став 2. Закона о здравственој заштити, друштвена брига за здравље на нивоу послодавца, у смислу става 1. овог члана, обухвата и претходне и периодичне прегледе радника који раде на радним местима са повећаним ризиком, на начин и по поступку утврђеним прописима којима се уређује област безбедности и здравља на раду.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама и мишљењем Министарства здравља број: 011-00-00106/2011-03 од 21.4.2011. године, према којем се дозиметријско мерење радне средине, испитивање РТГ апарата, као и обрада и читавање личних дозиметара сматрају превентивним здравственим услугама, на накнаду за промет ових услуга, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Такође, на накнаду за промет услуга периодичних прегледа запослених који раде са изворима зрачења, односно на местима са повећаним ризиком, као и контролних лекарских прегледа професионалних возача Б, Ц, Д и Е категорије, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. По основу пружања предметних услуга обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза.

На накнаду за промет услуга прегледа кандидата за возаче, ради стицања возачке дозволе, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за промет ових услуга није прописано пореско ослобођење.

26. Докази за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет услуга превоза повезаних са увозом добара који се врши од 12. априла 2011. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00346/2011-04 од 4.5.2011. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су повезане са увозом добара нема обавезу да за предметни промет обрачуна и плати ПДВ, под условом да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара, тј. ако поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) и превозни документ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да од дана ступања на снагу Правилника о изменама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 24/11), тј. од 12. априла 2011. године, за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 1) Закона обвезник ПДВ није дужан да обезбеди декларацију о стављању робе у слободан промет издату од стране надлежног царинског органа нити оверену копију те декларације.

27. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара који се врши у оквиру пројекта „Уклањање касетних бомби у јужној Србији“ финансираног средствима донације Краљевине Норвешке, а на основу Меморандумом о разумевању између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм помоћи пројектима из 2010. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00319/2011-04 од 4.5.2011. 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 1б), 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.

Меморандумом о разумевању између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм помоћи пројектима из 2010. године, а који је потписан у Београду дана 5.4.2011. године, у члану 3. став 3.4 предвиђено је да, између осталог, Република Србија неће наплаћивати царине, порез на додату вредност ни сличне дажбине странама које спроводе Програм или корисницима, за робу или друга средства која Министарство спољних послова Краљевине Норвешке обезбеђује или финансира.

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру пројекта „Уклањање касетних бомби у јужној Србији“ финансираног средствима донације Краљевине Норвешке, а на основу Меморандумом о разумевању између Владе Републике Србије и Министарства спољних послова Краљевине Норвешке који се односи на Билатерални програм помоћи пројектима из 2010. године, потписаног у Београду дана 5.4.2011. године, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. Наведено пореско ослобођење остварује се по процедури прописаној одредбама чл. 21а–21в Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11) и одредбама чл. 8. и 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) када је реч о увозу добара.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако за промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру

наведеног пројекта није остварено пореско ослобођење на прописани начин (нпр. обвезник ПДВ не поседује потврду о пореском ослобођењу), већ је ПДВ обрачунат и у складу са Законом плаћен, не постоји законски основ за повраћај обрачунатог и плаћеног ПДВ.

28. Порески третман промета добара, односно услуга извођачу радова – страном привредном друштву који врши обвезник ПДВ – подизвођач, на основу уговора о изградњи кабловских линија, као и порески третман промета добра, односно услуга који извођач радова – страном привредно друштво врши инвеститору – домаћем лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-329/2011-04 од 4.5.2011. год.)

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

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

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка 3) истог члана Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 3) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када, на основу Уговора о изградњи 110 kV кабловских линија од трафо станице Београд 1 до трафо станице Београд 28 и проширења постојећег 400/110 kV разводног поља у ТС Суботица, обвезник ПДВ – подизвођач изврши извођачу радова – страном привредном друштву, тј. привредном друштву које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном привредно друштво) промет добара (ако изградњу кабловских линија, односно разводног поља врши од свог материјала), односно услуга (ако изградњу кабловских линија, односно разводног поља врши од материјала наручиоца) који је опорезив ПДВ, дужан је да за предметни промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Такође, када, на основу предметног уговора, извођач радова – страном привредно друштво врши промет добара, односно услуга који је опорезив ПДВ инвеститору – домаћем лицу, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а обавезу да на накнаду за извршени промет страног привредног друштва обрачуна и плати ПДВ има порески дужник из члана 10. став 2. тачка 2), односно тачка 3) Закона. Наиме, у овом случају обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има порески пуномоћник извођача радова – страног привредног друштва, а у случају да страном привредно друштво није одредило пореског пуномоћника, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара, односно услуга.

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) овог закона, под условом да је на накнаду за примљена добра и услуге обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана (члан 28. став 5. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, порески дужник – пуномоћник страног привредног друштва, односно прималац добара и услуга чији промет врши страно привредно друштво, а који је истовремено и обвезник ПДВ, има право да ПДВ који је обрачунао на накнаду за промет добара и услуга који је извршило страно привредно друштво у Републици Србији одбије као претходни порез, уз испуњење свих прописаних услова – да је на накнаду за примљена добра и услуге обрачунао ПДВ у складу са Законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Међутим, порески пуномоћник страног привредног друштва нема право да ПДВ који је за опорезиви промет добара и

услуга извршен страном привредном друштву обрачунао обвезник ПДВ – домаће привредно друштво, одбије као претходни порез.

29. Начин остваривања права обвезника ПДВ на повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара, као и орган којем се подноси захтев за остваривање овог права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-348/2011-04 од 29.4.2011. год.)

Одредбом члана 3. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је предмет опорезивања ПДВ увоз добара у Републику.

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

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

За обрачун и наплату ПДВ при увозу добара, у складу са одредбом члана 59. Закона, надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено.

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

Одредбом члана 11г став 4. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник ПДВ који

врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. став 4. Закона, у пољу 106 пореске пријаве (Образац ПППДВ) смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза.

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, у случају када је обвезник ПДВ плаћени ПДВ за увоз добара одбио као претходни порез, након чега је надлежни царински орган у прописаном поступку донео решење којим је утврђено да је обвезник ПДВ платио већи износ ПДВ при увозу добара од износа који је требао бити плаћен, у пореској пријави за порески период у којем је решење царинског органа постало правоснажно, обвезник ПДВ је дужан да изврши исправку (смањење) претходног пореза. Исправка (смањење) претходног пореза врши се тако што се под бројем 6. Обрасца ПППДВ – у пољу 106 смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза, а ако износ ПДВ који се може одбити као претходни порез из поља 106 није довољан да би се извршило смањење претходног пореза, повећава се износ обрачунатог ПДВ под редним бројем 3. – у пољу 103 Обрасца ПППДВ за износ за који није могло да се изврши смањење претходног пореза. Министарство финансија напомиње да диспозитив решења надлежног царинског органа којим је утврђено да је ПДВ при увозу добара плаћен у износу већем од износа који је требао бити плаћен, мора да садржи тачан износ више плаћеног ПДВ при увозу добара, укључујући и обавештење да право на повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара може да се оствари подношењем захтева надлежном пореском органу у складу са одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02,

84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА). Наиме, према наведеној одредби ЗПППА, у порескоправном односу правно лице има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који је, на основу правоснажног решења надлежног царинског органа којим је утврђено да је платио већи износ ПДВ при увозу добара од износа који је требао бити плаћен, извршио исправку (смањење) претходног пореза (ПДВ плаћеног при увозу добара), има право да надлежном пореском органу поднесе захтев за повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара, при чему министарство финансија указује да обвезник ПДВ уз овај захтев треба да поднесе оригинал решења надлежног царинског органа којим је утврђено да је обвезник ПДВ платио већи износ ПДВ при увозу добара од износа који је требало да плати (које садржи клаузулу правоснажности) и фотокопију пореске пријаве (Образац ПППДВ) поднете за порески период у којем је обвезник ПДВ, у складу са одредбом члана 31. став 4. Закона, извршио исправку (смањење) претходног пореза.

Према томе, за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежна је Управа царина, док је за повраћај више плаћеног ПДВ при увозу добара надлежна Пореска управа.

Поред тога, Министарство финансија указује да је министар финансија донео Инструкцију у вези са поступком повраћаја више плаћеног пореза на додату вредност при увозу добара број 413-00-01272/2008-04 од 9.6.2008. године, која се и даље примењује.

30. Основица за обрачунавање ПДВ за промет моторног возила који врши обвезник ПДВ у случају када купцу моторног возила

додели ваучер за туристичко путовање по основу куповине предметног добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-96/2011-04 од 17.2.2011. год.)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ који врши промет моторних возила купцу моторног возила додели ваучер за туристичко путовање по основу куповине предметног добра, реч је о промету моторног возила за који се, ако је реч о опорезивом промету, основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са одредбама члана 17. Закона. Наиме, у овом случају, према мишљењу Министарства финансија, вредност ваучера за туристичко путовање садржана је у вредности моторног возила. Обвезник ПДВ – продавац моторног возила дужан је да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Плаћање месечне аконтације пореза на добит правних лица ако у току године дође до значајних промена у пословању обвезника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-263/2011-04 од 17.5.2011. год.)

Одредбом члана 63. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез.

Порески обвезник током године порез на добит плаћа у виду месечних аконтација, чију висину утврђује на основу пореске пријаве за претходну годину, односно претходни порески период, у којој исказује и податке од значаја за утврђивање висине аконтације у текућој години (члан 67. став 1. Закона). Месечна аконтација пореза на добит плаћа се до 15-ог у месецу за претходни месец (члан 67. став 2. Закона), а плаћање месечних аконтација у складу са пореском пријавом из става 1. члана 67. Закона врши се за месец у коме је пријава поднета, и то почев од првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је пријава поднета (члан 67. став 3. Закона). До почетка плаћања месечне аконтације у складу са ставом 3. члана 67. Закона, обвезник у текућој години плаћа месечну аконтацију у висини која одговара месечној аконтацији из последњег месеца претходног пореског периода, а почетком плаћања месечне аконтације у складу са ставом 3. овог

члана, висина тих аконтација се коригује навише или наниже, тако да се укупно плаћене аконтације од почетка текуће године, односно почетка пореског периода доведу на износ као да је уплата аконтација вршена у складу са пореском пријавом из става 3. овог члана (члан 67. став 4. Закона).

Према члану 68. став 1. Закона, ако у текућој години дође до значајних промена у пословању обвезника, промене пореских инструмената или других околности које битно утичу на висину месечне аконтације пореза, порески обвезник може, по подношењу пореске пријаве из члана 63. став 1. овог закона, поднети пореску пријаву са пореским билансом, у којој ће исказати податке од значаја за измену месечне аконтације и обрачунати њену висину, најкасније у року од 30 дана по истеку периода за који се саставља порески биланс.

Плаћање аконтације у складу са пореском пријавом за измену месечне аконтације обвезник може започети за месец у коме је пријава поднета, и то почев од првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је пријава поднета (члан 68. став 2. Закона).

До почетка плаћања аконтације у складу са пореском пријавом из члана 68. Закона, обвезник плаћа аконтације у висини месечне аконтације коју је утврдио у пореској пријави за претходну годину, односно претходни порески период, при чему се почетком плаћања месечних аконтација утврђених на начин прописан чланом 68. Закона не врши корекција до тада плаћених аконтација.

2. Признавање исправке вредности појединачних потраживања као расхода у пореском билансу обвезника – даваоца финансијског лизинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-285/2011-04 од 13.5.2011. год.)

Одредбом члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту:

Закон) прописано је да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

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

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

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

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

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

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

Наиме, да би се отпис вредности појединачног потраживања признао као расход у пореском билансу обвезника (даваоца финансијског лизинга, у конкретном случају), неопходно је да се, између осталог, несумњиво докаже да је то потраживање претходно било укључено у приходе обвезника.

У складу са Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за даваоце финансијског лизинга („Сл. гласник РС“, бр. 46/10), обвезник (давалац финансијског лизинга) у својим пословним књигама исказује на одговарајућим рачунима потраживања по основу финансијског лизинга, при чему се потраживања (за главницу) по основу предмета лизинга не укључују у приходе обвезника, па се, с тим у вези, а према

мишљењу Министарства финансија, одредба члана 16. став 1. Закона не примењује у случају предметног потраживања.

3. Да ли је Математички институт САНУ обвезник пореза на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-256/2011-04 од 13.5.2011. год.)

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

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

Недобитне организације, које примењују контни план за буџетски систем, основицу за обрачун пореза на добит утврђују на Обрасцу ПБН – Порески биланс за друго правно лице које примењује контни план за буџетски систем, који је прописан Правилником и то тако што у Обрасцу ПБН исказују одговарајуће приходе остварене на тржишту и расходе везане за остварење прихода на тржишту за период за који се саставља порески биланс.

Српска академија наука и уметности (у даљем тексту: Академија), сагласно Закону о српској академији наука и

уметности („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), највиша је научна и уметничка установа у Републици Србији, која као установа од посебног националног значаја развија и подстиче науку, организује и унапређује основна и примењена научна истраживања, подстиче и унапређује уметничку делатност и тиме доприноси општем добру народа Републике Србије и државе. Академија је оснивач неколико научних института, који обављају научноистраживачку делатност, при чему се оснивају и организују као установе, у складу са прописима о јавним службама.

Институти чији је оснивач Академија имају статус правног лица и одговарајућу самосталност у сопственом управљању, располагању финансијским средствима и обављању научноистраживачке делатности и других послова, а уписују се у Регистар научноистраживачких организација које води министарство надлежно за научноистраживачку делатност.

У складу са наведеним, Математички институт САНУ (чији је оснивач Академија), као индиректни корисник буџетских средстава (који примењује контни план за буџетски систем), са аспекта Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију.

4. Порески третман преостале имовине (новчаних средстава) која је након спроведеног поступка ликвидације над резидентним обвезником пренета оснивачу (ликвидираног) друштва – нерезидентном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-304/2010-04 од 12.5.2011. год.)

Чланом 34. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да добит утврђена у поступку ликвидације, као позитивна разлика имовине обвезника са краја и са почетка ликвидационог поступка, подлеже опорезивању.

Период за који се утврђује основица из става 2. овог члана одговара стварном трајању поступка ликвидације, али не може бити дужи од једне године, с тим што, уколико се поступак пренесе у наредну годину, обвезник саставља и порески биланс са стањем на дан 31. децембра текуће године, који се подноси у року од 10 дана од дана истека рока прописаног за подношење финансијских извештаја (члан 34. став 4.).

Према одредби члана 35. Закона, остатак имовине ликвидационе масе после подмирења поверилаца (ликвидациони вишак) изнад вредности уложеног капитала, сматра се капиталним добитком. С тим у вези, у случају када је имовина која преостане после подмирења поверилаца изнад вредности уложеног капитала, сматра се да је остварен капитални добитак друштва у поступку ликвидације.

Сагласно закону који уређује привредна друштва, имовина привредног друштва у ликвидацији која преостане после измирења потраживања поверилаца и других потраживања расподељује се од стране ликвидационог управника ортацима, члановима и акционарима.

Према одредби члана 40. став 1. Закона, на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, између осталог, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са Законом, исплатилац прихода – резидентни обвезник обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку приликом исплате прихода нерезидентном обвезнику, при чему податак о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку резидентни обвезник исказује на Обрасцу ПДПО који је прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 20/10, у даљем тексту: Правилник), који подноси Пореској управи у року прописаном законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа, над резидентним обвезником спроведен је поступак ликвидације, при чему је након измирења потраживања поверилаца ликвидираног друштва, као и након измирења прописаних пореских обавеза (сагласно чл. 35. и 34. Закона), привредно друштво брисано из регистра привредних субјеката, а преостала имовина (новчана средства) пренета оснивачу (ликвидираног) друштва – нерезидентном правном лицу.

С обзиром да (у том случају) оснивач ликвидираног привредног друштва остварује приход по основу (законом прописаног) права на расподелу ликвидационог остатка, које (као и право на исплату удела у добити) непосредно произилази из (његовог) учешћа у капиталу (ликвидираног) привредног друштва, Министарство финансија је мишљења да је тако остварен приход (нерезидента) опорезив порезом по одбитку, сагласно члану 40. став 1. Закона.

С тим у вези, а имајући у виду да је, у конкретном случају, резидентно друштво (након спроведеног поступка ликвидације) брисано из регистра привредних субјеката (чиме је престао његов правни субјективитет, па с тим у вези и функција ликвидационог управника), Министарство финансија сматра да је нерезидентни обвезник (као оснивач ликвидираног привредног друштва) дужан да, у складу са одредбама закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, именује пореског пуномоћника, који ће надлежном органу Пореске управе поднети Образац ПДПО, у коме ће исказати податак о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку, сагласно одредбама Закона и Правилника.

5. Право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када се над обвезником који је стекао право на предметни порески кредит, пре истека рока од три године од дана набавке основног средства (по основу чије набавке је стекао

право на порески кредит), спроведе статусна промена одвајање уз оснивање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-171/2011-04 од 10.5.2011. год.)

Одредбом члана 48. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) у сопственом власништву за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

Неискоришћени део пореског кредита може се пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 50%, односно 70% обрачунаог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година (став 3. члана 48. Закона).

У складу са ставом 6. члана 48. Закона, у случају отуђења основних средстава из ст. 1. и 2. овог члана пре истека рока од три године од дана набавке, осим услед статусних промена, порески обвезник губи право на порески кредит из ст. 1. и 2. овог члана и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио порески кредит, индексирани од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на порески кредит, до дана отуђења, стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

У случају отуђења основних средстава из ст. 1. и 2. овог члана након истека рока од три године од дана набавке, а пре истека рока из става 3. овог члана, обвезник нема право на даље коришћење неискоришћеног дела пореског кредита, почев од пореског периода у коме је извршио отуђење (став 7. члан 48. Закона).

У складу са наведеним, у случају када обвезник, који је по основу извршеног улагања у набавку основног средства стекао право на порески кредит из члана 48. Закона, у року од три године од дана набавке, изврши отуђење основног средства (по основу чијег улагања је стекао право на порески кредит), тако што предметно основно средство унесе као (неновчани) улог у ново привредно друштво, губи право на порески кредит и дужан је плати порез за период у којем је испуњавао услове за коришћење пореског кредита. Међутим, уколико обвезник предметно основно средство отуђи (односно унесе као неновчани улог у ново привредно друштво) након истека рока од три године од дана набавке, а пре истека рока од десет година, нема право на даље коришћење неискоришћеног дела пореског кредита (у случају да има неискоришћени порески кредит по основу улагања у набавку тог основног средства), у складу са ставом 7. члана 48. Закона.

Према одредбама закона који уређује привредна друштва, статусна промена одвајање уз оснивање јесте статусна промена којом привредно друштво дељеник преноси један или више делова своје имовине и припадајући део обавеза (у даљем тексту: друштво дељеник) на једно или више тиме новооснованих друштава или на једно или више друштава са којима се спаја у новоосновано друштво (у даљем тексту: ново друштво), уз замену акција/удела друштва дељеника (и за тај износ смањења његовог основног капитала без примене одредаба овог закона о смањењу тог капитала у редовном поступку) за издавање акција или удела нових друштава која се тиме оснивају акционарима или члановима друштва дељеника и ако је потребно, новчано плаћање, које не прелази 10% номиналне вредности тако издатих акција или

њихове рачуноводствене вредности код акција без номиналне вредности.

С тим у вези, у случају када се над обвезником (који је стекао право на порески кредит из члана 48. Закона), пре истека рока од три године од дана набавке основног средства (по основу чије набавке је стекао право на порески кредит), спроведе статусна промена одвајање уз оснивање, при чему предметно основно средство прелази у власништво новог друштва, обвезник (као друштво дељеник), у складу са чланом 48. став 6. Закона, губи право на наставак коришћења пореског кредита (имајући у виду да то основно средство обвезник више не води у пословним књигама као своје и да му оно више не служи за обављање делатности), али није дужан да плати порез који би платио да није користио порески кредит, уз напомену да друштво настало статусном променом нема право на наставак коришћења пореског кредита.

6. Да ли је Градски завод за јавно здравље обвезник пореза на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-184/2011-04 од 9.5.2011. год.)

Одредбом члана 1. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на добит правних лица привредно друштво, односно предузеће организовано као акционарско друштво, друштво са ограниченом одговорношћу, ортачко друштво, командитно друштво, друштвено предузеће, јавно предузеће и друга правна форма друштва, односно предузећа у складу са посебним прописима.

Порески обвезник је и задруга која остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (члан 1. став 2. Закона).

Порески обвезник је, у складу са Законом, и друго правно лице, које није организовано као привредно друштво или задруга,

ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (члан 1. став 3. Закона).

Према прописима о јавним службама, ради обезбеђивања остваривања права утврђених законом и остваривања другог законом утврђеног интереса у области: образовања, науке, културе, физичке културе, ученичког и студентског стандарда, здравствене заштите, социјалне заштите, друштвене бриге о деци, социјалног осигурања, здравствене заштите животиња, оснивају се установе, које у смислу ових прописа, обављају делатност, односно послове којима се обезбеђује остваривање права грађана односно, задовољавање потреба грађана.

Делатности у области јавног здравља обављају заводи за јавно здравље који се оснивају за територију Републике Србије, за територију града и за територију више општина, у складу са законом којим се уређује здравствена заштита, при чему, делатности у спровођењу јавног здравља у области животне средине и здравља становништва, између осталог, обухватају: контролу квалитета и здравствене исправности воде за пиће, процену и анализу утицаја њеног загађења на здравље становништва; контролу здравствене исправности животних намирница и предмета опште употребе, процену и анализу њиховог утицаја на здравље становништва, као и праћење и анализу здравственог стања становништва у вези са утицајима из животне средине.

Према прописима који уређују заштиту становништва од заразних болести, заштита становништва од заразних болести спроводи се обављањем епидемиолошког надзора који организују и спроводе институти, односно заводи за заштиту здравља, применом прописаних мера (која обухвата и примену мера утврђених међународним санитарним конвенцијама и потврђеним међународним уговорима), њиховим програмирањем, планирањем, организовањем, контролом спровођења и обезбеђивањем материјалних и других средстава за њихово спровођење. Средства за остваривање делатности у области јавног здравља обезбеђују се: из буџета Републике Србије, аутономне покрајине, града и

општине; од организације здравственог осигурања; продајом услуга и производа који су у непосредној вези са делатношћу здравствене установе; обављањем научноистраживачке и образовне делатности; од легата, поклона, завештања; из других извора у складу са законом.

Са становишта Закона, Завод за јавно здравље представља друго правно лице (недобитну организацију) које, као обвезник пореза на добит, подноси порески биланс у складу са Правилником о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 19/05, 15/6, 20/08 и 99/10, у даљем тексту: Правилник), у коме исказује податке о приходима оствареним на тржишту, као и расходима везаним за остварење тих прихода, и то на Обрасцу ПБН, имајући у виду да се ради о здравственој установи која (као индиректни корисник буџетских средстава) примењује контни план за буџетски систем. Средства за рад завод за јавно здравље обезбеђује, између осталог, и од сопствених прихода, при чему се, сагласно прописима о буџетском систему, као сопствени приходи буџетских корисника (директних и индиректних) исказују јавна средства и приходи које корисници остваре својом активношћу, односно продајом робе и вршењем услуга, у складу са законом.

У случају када завод за јавно здравље остварује приходе вршењем услуга уз накнаду (као што су: санитарни прегледи, бактериолошки, серолошки, вирусолошки, хемијски и токсиколошки прегледи, испитивања у вези са производњом и прометом животних намирница, воде, ваздуха, предмета опште употребе), а који се, сагласно Правилнику о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава и корисника средстава организација обавезног социјалног осигурања („Сл. гласник РС“, бр. 51/07 и 14/08), исказују на Обрасцу 2 (Биланс прихода и расхода) прописаном тим правилником као приходи од продаје добара и услуга (ОП 2076), мишљење Министарства финансија је да се у том случају ради о приходима оствареним на тржишту који се опорезују на начин прописан Законом и Правилником.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Остваривање права на порески кредит на згради или стану у којем станује обвезник пореза на имовину, а нема пријављено пребивалиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00432/2011-04 од 30.5.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1), 3) и 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на:

- право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари;
- право становања;
- право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време.

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

Обвезник пореза на имовину на право својине на непокретности је правно и физичко лице које је ималац тих права на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Ако више правних или физичких лица остварује право својине на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу (члан 4. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредби члана 13. ст. 1. и 2. Закона, утврђени порез на права из члана 2. Закона на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 РСД. Ако на једној згради или стану има више обвезника, право на умањење утврђеног пореза има сваки обвезник који у тој згради или стану станује, у висини сразмерној његовом уделу у праву на тој згради или стану у односу на износ за који се порез умањује, у складу са ставом 1. овог члана.

Дакле, применом члана 13. ст. 1) и 2) Закона, право на пореско кредит – умањење утврђеног пореза на имовину, за 50%, а највише 20.000 РСД, има порески обвезник, ако су кумулативно испуњени следећи услови:

- да је право које је предмет опорезивања конституисано на згради или стану;
- да обвезник пореза на имовину станује у предметној згради, односно стану.

Да ли обвезник станује у згради или стану за коју се утврђује и плаћа порез на имовину фактичко је питање које у сваком конкретном случају цени надлежни орган јединице локалне самоуправе, на основу пружених доказа.

Имајући у виду да је, према одредбама члана 4. Закона о пребивалишту и боравишту грађана („Сл. гласник РС“, бр. 51/71, 11/76, 1/77 и 42/77–пречишћен текст), пребивалиште – место у коме се грађанин настанио с намером да у њему стално живи, а боравиште – место у коме грађанин привремено борави ван свог пребивалишта, Министарство финансија сматра да нема основа да обвезник оствари право на порески кредит из члана 13. ст. 1. и 2. Закона за зграду или стан у којој није пријавио пребивалиште.

2. Порез на имовину на закупљено грађевинско земљиште у јавној својини

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00270/2011-04 од 30.5.2011. год.)

• Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 5а) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на следећа права на непокретности:

– право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари и на

– право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 2. став 3. Закона, у случају кад на непокретности постоји неко од права из става 1. тач. 3) до 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, а не на право својине.

Порез на имовину на права на грађевинском земљишту из става 1. тач. 1), 5а) и 6) тог члана плаћа се на разлику његове површине и површине од 10 ари.

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, право закупа грађевинског земљишта у јавној својини предмет је опорезивања порезом на имовину када је његова површина преко 10 ари. То, по мишљењу Министарства финансија, подразумева површину (преко 10 ари) закупљеног земљишта које представља једну физичку целину (тј. не сабирају се површине закупљеног земљишта једног имаоца права закупа на територији Републике Србије, односно јединице локалне самоуправе).

- По питању шта се сматра вредношћу непокретности у пословним књигама (која се уноси у ППИ-1) доставили за грађевинског земљишта у јавној својини на коме је конституисано право закупа, Министарство финансија је дало мишљење број: 430-03-00118/2011/04 од 10. марта 2011. године

- Обавеза по основу пореза на имовину настаје даном стицања права, односно даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе или даном омогућавања коришћења имовине на други начин (члан 10. Закона).

Према одредби члана 34. ст. 1. и 5. Закона, за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, надлежном органу јединице локалне самоуправе у општини на чијој територији се непокретност налази, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене.

Дакле, када престане право закупа грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари, односно када се површина закупљеног грађевинског земљишта у јавној својини умањи тако да износи до 10 ари, престаје пореска обавеза закупца по основу пореза на имовину за то земљиште, што значи да је купац дужан да надлежном органу јединице локалне самоуправе пријави тај престанак.

Такође, ако купац у току године закупи додатну површину грађевинског земљишта у јавној својини тако да његова укупна површина прелази површину од 10 ари, односно раскине неки од уговора о закупу грађевинског земљишта у јавној својини чиме укупна површина тог земљишта постане мања од 10 ари, подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене надлежном органу јединице локалне самоуправе у општини на чијој територији се налази конкретно грађевинско земљиште у јавној својини.

• Према одредби члана 12. став 1. тачка 8) Закона, порез на имовину не плаћа се на права на непокретности из члана 2. Закона на грађевинском земљишту – за површину под објектом на који се порез плаћа.

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 ... и 24/11), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл).

Утврђивање пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе (члан 33. став 1. Закона).

С тим у вези, по мишљењу Министарства финансија, „докази о површини земљишта под објектом које је потребно доставити уз пореску пријаву“, које обвезник подноси у сврху остваривања права на ослобођење од пореза на имовину уређено одредбом члана 12. став 1. тачка 8) Закона, јесу грађевинска дозвола и техничка документација на основу којих је грађење објекта извршено, употребна дозвола, као и други докази из којих се могу утврдити габарити сваког конкретног објекта.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, утврђује чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно на остваривање права на ослобођење од пореза на имовину.

3. Да ли се порез на пренос апсолутних права плаћа код конверзије права коришћења на грађевинском земљишту у право својине без

накнаде, на основу решења које је достављено странци на дан 31.12.2010. године, али није пријављено пореском органу, као и дали су обвезници пореза на имовину дужни да поднесу пореску пријаву за земљиште за које је чланом 12. став 1. тачка 8) Закона о порезима на имовину прописано ослобођење од пореза на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00057/2011 од 18.5.2011. год.)

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

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

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

Према одредби члана 35. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона), који је у примени од 1. јануара 2011. године, порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, не плаћа се код конверзије права коришћења, односно права закупа, у право својине на грађевинском земљишту, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња.

Порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона,

односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона, односно по основу решења надлежног управног органа које је постало коначно до дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона, за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима, па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу тог закона, утврдиће се и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07 и 5/09). У случају из става 1. тог члана неће се утврђивати порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, код конверзије права коришћења, односно права закупа, у право својине на грађевинском земљишту, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња (члан 36. Закона о изменама и допунама Закона).

Према томе, од 1. јануара 2011. године се не плаћа порез на поклон код конверзије права коришћења, односно права закупа, у право својине на грађевинском земљишту у државној, односно јавној својини, извршене без накнаде, у складу са Законом о планирању и изградњи, ако је решење државног органа по основу кога се утврђује право на конверзију постало коначно од 1.1.2011. године, као и ако је постало коначно до 31.12.2010. године, а пореска обавеза је настала даном сазнања пореског органа за конверзију од 1.1.2011. године.

2. Одредбом чл. 3. и 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 24/11, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), са применом од 1. јануара 2011. године, измењена је одредба члана 12. став 1. тачка 8) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 101/10), према којој се порез на имовину није плаћао на права на непокретности из члана 2. тог закона за земљиште и грађевинско земљиште за површину под објектом, укључујући и окућницу стамбене зграде до 5 ари по обвезнику.

Наиме, према одредби члана 12. став 1. тачка 8) Закона, од 1. јануара 2011. године се порез на имовину не плаћа на права из члана 2. Закона на грађевинском земљишту – за површину под објектом на који се порез плаћа.

Утврђивање пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе (члан 33. став 1. Закона).

Према одредби члана 34. ст. 1, 2. и 4. Закона, за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене. Од обавезе из става 1. тог члана изузима се обвезник који не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији који порез плаћа на право из члана 2. Закона, на пољопривредном, односно шумском земљишту. За имовину за коју је поднео пореску пријаву у складу са ставом 1. тог члана, обвезник пореза на имовину дужан је да подноси пореску пријаву, са тачним подацима, до 31. марта године за коју се врши утврђивање пореза, ако је на тој имовини дошло до промене података садржаних у пријави који су од утицаја на висину пореске обавезе, и то:

1) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности и води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, односно по систему простог књиговодства у складу са прописима којима се уређује порез на доходак грађана – за имовину која му не служи за обављање делатности;

2) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности и порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход;

3) лице које не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији.

Порез на имовину из члана 2. овог закона утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе (члан 39. став 1. Закона).

Према томе, како се порез на имовину утврђује решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе (тј. не ради се о самоопорезивању обвезника), то значи да лице које не води пословне књиге (што значи и физичко лице – грађанин) подноси пореску пријаву у складу са чланом 34. Закона за имовину за коју је обвезник пореза и у случају када има право на пореско ослобођење.

У поступку утврђивања пореза на имовину надлежни орган утврђује чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање и обим права на пореско ослобођење.

4. Да ли су обвезници пореза на имовину који не воде пословне књиге дужни да до 31.12.2011. године поднесу нове пореске пријаве на обрасцима ППИ-2 и за имовину за коју су те пријаве већ поднели?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-246/2011 од 16.5.2011. год.)

Одредбом члана 34. ст. 1, 2. и 4. Закона порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник подноси пореску пријаву у року од 10 дана од дана настанка такве промене. Од обавезе из става 1. тог члана изузима се обвезник који не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији који порез плаћа на право из члана 2. Закона, на пољопривредном, односно шумском земљишту. Пријава из тог члана се подноси надлежном органу јединице локалне самоуправе на чијој се територији непокретност налази.

Према одредби члана 32. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 101/10), пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину, за имовину за коју је поднета пореска пријава и за имовину за коју није поднета пореска пријава, након доношења подзаконских аката којима ће се уредити начин и поступак утврђивања основице пореза на имовину, односно обрасци пореских пријава за утврђивање пореза на имовину, а најкасније до 31. децембра 2011. године, дужни су да надлежним органима јединица локалне самоуправе поднесу следећи обвезници пореза на имовину:

1) физичка лица која остварују приходе од самосталне делатности и воде пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, односно по систему простог књиговодства у складу са прописима којима се уређује порез на доходак грађана – за имовину која им не служи за обављање делатности;

2) физичка лица која остварују приходе од самосталне делатности и порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћају на паушално утврђен приход;

3) лица која не воде пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да су сви обвезници пореза на имовину који не воде пословне књиге (обвезници ближе побројани у одредби члана 32. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину) дужни да, након доношења подзаконских аката којима ће се уредити начин и поступак утврђивања основице пореза на имовину, односно обрасци пореских пријава за утврђивање пореза на имовину, а најкасније до 31. децембра 2011. године, поднесу „нове“ пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину, како за имовину за коју пријаву нису поднели – иако су то по Закону били дужни, тако и за имовину за коју су поднели пореску пријаву (што значи и ако на тој имовини није дошло до промена од утицаја на висину пореске обавезе), осим за пољопривредно и шумско земљиште.

5. Да ли је удружење за подстицај развоја друштва „Фокус“ у обавези да плати порез на поклон за примљену имовину – донацију?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00238/2011-04 од 11.5.2011. год.)

Према одредби члана 14. ст. 1, 2, 5. и 8. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до б) Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

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

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

Према члану 15. ст. 1. и 2. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. став 2. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 5а) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа задужбина, односно удружење, основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине, регистровано у складу са законом – на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је та задужбина, односно удружење основано.

Удружење јесте добровољна и невладина недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких или правних лица, основана ради остваривања и унапређења одређеног заједничког или општег циља и интереса, који нису забрањени Уставом или законом (члан 2. став 1. Закона о удружењима – „Сл. гласник РС“, бр. 51/09). Према члану 26. став 1. тог закона, регистар удружења (у даљем тексту: Регистар) води Агенција за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција), као поверени посао.

Остваривањем општекорисног циља сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе (члан 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама).

С обзиром на то да су новац, ствари и права из члана 14. став 2. Закона, који поклонопримац (па и удружење као поклонопримац) прими на поклон од истог лица, за вредност до 30.000 динара у једној календарској години, изузети од опорезивања, за поклон новца, ствари и права из члана 14. став 2. Закона који удружење прими од једног лица (одједном или у више оброчних давања), чија укупна вредност у једној календарској години не прелази 30.000 динара, порез на поклон се не плаћа. С тим у вези, на тако примљени поклон не подноси се пореска пријава (имајући у виду да није предмет опорезивања).

Међутим, када удружење као поклонопримац прими на поклон новац, ствар и/или права из члана 14. став 2. Закона од једног лица (одједном или у више оброчних давања), чија укупна вредност у једној календарској години прелази 30.000 динара, за остварени износ – вредност поклона преко 30.000 динара подноси се пореска пријава надлежном пореском органу и порез на поклон плаћа ако се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

То значи да удружење као поклонопримац подноси пореску пријаву за поклон из члана 14. став 2. Закона примљен (једнократно или у више obroка) од истог лица у једној календарској години, чија је вредност већа од 30.000 динара и када испуњава прописане услове за пореско ослобођење. Наиме, порез на поклон утврђује се решењем пореског органа, што значи да се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем пореског органа.

Применом члана 21. став 1. тачка 5а) Закона, на поклон новца, ствари и права из члана 14. став 2. Закона који прими, удружење има право на пореско ослобођење ако су испуњени кумулативни услови, и то:

- да је удружење – поклонопримац регистровано у складу са законом код Агенције за привредне регистре;
- да је удружење – поклонопримац основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује

задужбине, што подразумева активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима се остварују општекорисни циљеви односно интереси;

– да новац, ствари и права из члана 14. став 2. Закона која прими удружење – поклонопримац служе искључиво за намене за које је то удружење основано.

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, и по питању да ли су испуњени услови за ослобођење од пореза на поклон.

6. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу правоснажне пресуде Трговинског суда од 13. априла 2009. године којом је утврђено да је тужилац – привредно друштво носилац права својине на грађевинским објектима, које је то привредно друштво изградило својим радом и од свог материјала, а који су изграђени на основу грађевинских дозвола и употребне дозволе (издатих пре 31.12.2004. године) у којима је као инвеститор грешком означено друго лице (тужени у предметном парничном поступку)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-221/2011-04 од 6.5.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем

тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

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

Према томе, код стицања права својине на непокретностима за које је употребна дозвола издата пре 31.12.2004. године, на основу судске одлуке која је постала правоснажна 13.4.2009. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Међутим, порез на пренос апсолутних права се не плаћа уколико суд у спроведеном поступку, на основу расправљања и изведених доказа утврди да се не ради о стицању права својине и других права из члана 23. Закона, него да је то право (које је предмет спора) према прописима постојало и раније (пре судске пресуде), уз услов да је та судска пресуда правоснажна.

Имајући у виду да се правна идентификација првог имаоца права својине на новоизграђеном објекту везује за лице коме је била издата инвестиционо-техничка документација за изградњу, на стицање тог права од стране другог правног лица – привредног друштва по основу финансирања и извођења радова на изградњи конкретне непокретности, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

С обзиром да се у захтеву за мишљење наводи да је грешком у предметним грађевинским дозволама, као и употребној дозволи, као инвеститор означено тужено привредно друштво, а не лице које је изводило и финансирало одређене радове на изградњи предметне непокретности, Министарство финансија напомиње да је лице које је изводило и финансирало одређене радове, уколико је сматрало да су наведене дозволе издате противно прописима

који уређују изградњу објеката, имало право да уложи правни лек против тако донетих решења. Такође, сагласно члану 209. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10), орган који је донео решење, односно службено лице које је потписало или издало решење, може у свако време исправити грешке у именама или бројевима, писању или рачунању, као и друге очигледне нетачности у решењу или његовим овереним преписима. Исправка грешке производи правно дејство од дана од кога производи правно дејство решење које се исправља. О исправци се доноси посебан закључак. Против закључка којим се већ донесено решење исправља или којим се одбија предлог за исправљање, допуштена је посебна жалба.

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

Дакле, у надлежности је пореског органа да, у сваком конкретном случају, утврди чињенице од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права.

7. Да ли се на право својине на металним силосима за смештај и чување житарица као готовог пољопривредног производа, који су у складу са инвестиционо-техничком документацијом за изградњу намењени и фактички се користе у функцији примарне пољопривредне производње, плаћа порез на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00219/2011-04 од 5.5.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на

непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

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

Према одредби члана 26. став 2. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08 и 41/09), објекти који се користе за примарну пољопривредну производњу, односно који су у функцији примарне пољопривредне производње, у смислу става 1. тач. 1) и 2) тог члана, су објекти за смештај механизације, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивања старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња, објекти за гајење печурки, пужева и риба (у даљем тексту: пољопривредни објекти).

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) гајење житарица (тврде и меке пшенице, ражи, проса, јечма, овса, кукуруза, сирка и др) сврстано је у оквиру

пољопривреде, шумарства и рибарства у Сектор А Пољопривреда, шумарство и рибарство, Област 01, Грана 01.1, Група 01.11.

Складиштење је разврстано у Сектор Х Саобраћај и складиштење, Област 52, Грана 52.1, Група 52.10, а обухвата рад складишних и стоваришних објеката за све врсте терета, као што су:

– силоси за житарице, стоваришта за различите терете, стоваришта – хладњаче и др.

– складиштење и чување робе у слободним царинским зонама (страним трговинским зонама).

Складиштење не обухвата:

– паркиралишта за моторна возила, дел. 52.21

– рад објеката и опреме за самостално складиштење и чување

– изнајмљивање слободног простора, дел. 68.20.

Према томе, на право својине на силосима за смештај и чување житарица као готовог пољопривредног производа, порез на имовину се не плаћа, ако су кумулативно испуњени услови:

– да је правном лицу које је власник силоса и обвезник пореза на имовину – пољопривреда претежна регистрована делатност,

– да су предметни силоси намењени и користе се искључиво за смештај и чување житарица као готовог пољопривредног производа,

– да ти објекти нису трајно дати другом лицу ради остваривања прихода.

Уколико је, међутим, реч о силосу за житарице као складишном објекту у функцији саобраћаја или друге услужне делатности (а не објекту за примарну пољопривредну производњу), нема основа да се на те непокретности, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона, оствари право на ослобођење од пореза на имовину.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе, у сваком конкретном случају, цени чињенице од утицаја на постојање и

висину пореске обавезе по основу пореза на имовину, односно на постојање основа за пореско ослобођење.

8. Да ли се код купопродаје стечајног дужника као правног лица, по уговору закљученом 7. марта 2011. године, порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос целокупне имовине правног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00222/2011-04 од 5.5.2011. год.)

Преносом уз накнаду, на који се плаћа порез на пренос апсолутних права у складу са одредбама Закона порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: Закон), сматра се и пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица у случају његове редовне продаје, ликвидације или стечаја (члан 24. тачка 2) Закона).

Пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности је, сагласно одредби члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07), био предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права до 29. јануара 2009. године.

Према одредби члана 24а став 1. Закона, преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Имајући у виду да нико на другога не може пренети више права него што сам има, те да се правна природа уговора не опредељује према називу који су уговорне стране дале конкретном правном послу, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог правног посла произлазе, код утврђивања пореза на пренос апсолутних права, у конкретном случају, као претходно

поставља се питање шта чини предмет преноса – тј. да ли се у конкретном случају врши пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности, или пренос целокупне имовине правног лица над којим се спроводи стечај, што надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује на основу пружених доказа, према економској суштини, имајући у виду ко је преносилац права (власник акција – удела у правном лицу, или правно лице), коме се исплаћује накнада за пренос (власницима акција – удела у правном лицу, или стечајној маси из које се намирују потраживања поверилаца правног лица ...), да ли купац правног лица постаје титулар права на имовини тог правног лица, ако је реч о преносу целокупне имовине правног лица – да ли тај пренос подлеже плаћању пореза на додату вредност ...

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Моменат настанка обавезе плаћања пореза на доходак грађана на зараду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-252/2011-04 од 18.5.2011. год)

Како се наводи у допису, запослени радници у ДП „Монтер Термомонт“ нису примао зараде од септембра 2004. године до 3. јула 2009. године. Због неисплаћених зарада одређени број запослених у том предузећу водио је судски поступак против послодавца. Даље се истиче да је то предузеће као поверилац имало одређена ненаплаћена потраживања од дужника „Нитекса“, против кога је водило судски поступак, али у поступку извршења није дошло до наплате потраживања у целости. Такође се наводи да је дана 9. новембра 2007. године дошло до судског поравнања између „Нитекса“, ДП „Монтер Термомонт“ и „Дорћол инжењеринга“ (који је преузео на себе обавезу да исплати дуг „Нитекса“) да предметна новчана средства буду пребачена на жиро-рачун ДП „Монтер Термомонт“, међутим, наводи се, ни ово судско поравнање није реализовано у договореном року. Иначе, указује се да је послодавац ДП „Монтер Термомонт“ понудио свим запосленима споразум о поравнању за период од септембра 2004. године до октобра 2006. године, тако да уместо минималних зарада буде исплаћено по 6.000 динара за сваки месец, да радници повуку

све тужбе и извршне пресуде према ДП „Монтер Термомонт“, као и да у наредних девет месеци неће покретати нове судске поступке. Тако је, ипак, у поступку реализације судског поравнања, први списак запослених који су потписали споразум о поравнању прослеђен „Универзал банци“ из Београда са којом је ДП „Монтер Термомонт“ склопио споразум да отвори текуће рачуне за све запослене (појединачно) који повуку тужбу и потпишу споразум о поравнању, а „Дорћол инжењеринг“ (који је судским поравнањем преузео на себе обавезу да исплати дуг „Нитекса“) уплатио је „Универзал банци“ назначене износе по основу неисплаћених зарада запосленима ДП „Монтер Термомонт“. Исплате на тај начин вршене су сукцесивно у више наврата закључно до јула 2008. године. Како произилази из навода из дописа, исплате запосленима вршене су према достављеним списковима, директним трансфером новчаних средстава са рачуна „Дорћол инжењеринга“ на рачун „Универзал банке“. Свеукупна исплата запосленима почела је 29. јануара 2008. године, а завршена је 15. јула 2008. године. Такође се наводи да „сви приходи пристигли од судског поравнања евидентирани су у пословне књиге као приходи од камата, али порез није плаћен због константне блокаде жиро рачуна“.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на зараду утврђује и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода.

Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева за мишљење, Министарство финансија сматра да обавеза обрачунавања и плаћања пореза на зараду, по одбитку, настаје у моменту када је извршена исплата зараде запосленом,

што би у случају када се исплата зараде запосленом врши уплатом средстава на његов рачун који се води код банке, био моменат када је извршена уплата зараде на одређени банковни рачун запосленог.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

2. Порески третман давања одређених бенефиција запосленима у виду рекреације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-22/2011-04 од 9.5.2011. год)

Према наводима из захтева за мишљење, предузеће (послодавац) је током 2009. и 2010. године свим запосленима обезбеђивао могућност рекреације, и по том основу предузеће је примало фактуре од стране спортских организација, са којима је имало закључене уговоре, и вршило је плаћање уговорених износа по том основу. Указује се да појединачни уговори о раду које је послодавац закључио са својим запосленима не садрже одредбе које се односе на обавезу послодавца да обезбеди рекреацију запосленима.

Одредбом члана 13. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Такође, зарадом се сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или

пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем, сагласно члану 14. Закона.

Према томе, како је, према наводима у предметном случају, на терет својих средстава послодавац у току 2009. и 2010. године, запосленима омогућио рекреацију, а да то општим актом код послодавца, као ни појединачним уговором о раду, није било уређено као обавеза послодавца, односно право запосленог, Министарство финансија сматра да давање послодавца у таквом случају има порески третман личних примања запосленог и да подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду.

3. Порески третман прихода које физичко лице оствари од продаје својих покретних ствари које, у погледу својстава, као и са становишта намене и употребе, по својој суштини представљају секундарне сировине, правним лицима регистрованим за вршење откупа секундарних сировина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-109/2010-04 од 27.4.2011. год)

У вези са захтевом којим је тражено мишљење у погледу пореског третмана прихода које физичко лице оствари од продаје својих покретних ствари које, у погледу својстава, као и са становишта намене и употребе, по својој суштини представљају секундарне сировине, правним лицима регистрованим за вршење откупа секундарних сировина, Министарство финансија је дало мишљење број 414-00-109/2010-04 од 28. јануара 2011. године.

Како се наводи у том захтеву, физичка лица предузећу продају поједине предмете своје имовине, нпр. расходована превозна средства, пољопривредне и грађевинске машине, алате, кућне уређаје и сл. за које се наводи да у моменту продаје предузећу „не представљају секундарну сировину, већ сопствену (личну) имовину физичких лица“.

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

Имајући у виду наведено, са становишта пореза на доходак грађана, приходи које физичко лице оствари по основу продаје појединих предмета сопствене имовине (у предметном случају, расходована превозна средства, пољопривредне и грађевинске машине, алати, кућни уређаји и сл) у оквиру управљања и располагања том имовином, од случаја до случаја, по мишљењу Министарства финансија, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана.

Као доказно средство да је реч о сопственој имовини физичког лица може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву, уговор, и др).

Међутим, уколико се ради о приходима које од продаје предмета сопствене имовине физичко лице не остварује од случаја до случаја, већ се продајом бави у виду сталне активности (нпр. прибављање, односно сакупљање одређених ствари ради даљег прометовања), независно од тога да ли је регистрована код надлежног органа, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

У случају када физичко лице остварује приход по основу продаје предмета који не представљају његову сопствену имовину, већ је реч о предметима (ствари, материјал) за чије прикупљање је уложен рад (нпр. физичко лице скупља одређени рециклабилни материјал који служи за даљу прераду у секундарне сировине), па тако прикупљене предмете продаје лицима која су регистрована за вршење њиховог откупа, а ради даље прераде у смислу секундарних сировина, са становишта пореза на доходак грађана

Министарство финансија сматра да тако остварени приход подлеже плаћању пореза на доходак грађана као други приход, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 10) Закона.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

4. Порески третман отпремнине која се исплаћује запосленом код престанка радног односа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-20/2011-04 од 27.4.2011. год)

Како се наводи у допису, у оквиру програма за решавање вишка запослених код одређеног послодавца, запосленима престаје радни однос по основу отказа уговора о раду, при чему послодавац запосленима исплаћује припадајућу отпремнину. Како се даље наводи, „послодавац жели да омогући запосленима да се пре покретања поступка за утврђивање вишка запослених сами изјасне да ли желе да им радни однос престане по овом основу односно да се сами пријаве да баш они буду одређени као вишак“.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 19) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу отпремнине, односно новчане накнаде које послодавац исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба, у складу са законом којим се уређују радни односи – до износа који је утврђен тим законом.

Према члану 158. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09), послодавац је дужан да пре отказа уговора о раду запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена или смањења обима посла (по члану 179. тачка 9) тог закона), исплати отпремнину у висини која не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

Под зарадом у односу на коју се одређује висина отпремнине сматра се, према члану 159. Закона о раду, просечна месечна зарада запосленог исплаћена за последња три месеца која претходе месецу у којем се исплаћује отпремнина.

Дакле, претходни наведени износ отпремнине због престанка рада запосленог, утврђен у складу са чланом 158. став 2. Закона о раду, у зависности од сваког конкретног случаја (навршене године рада у радном односу, просечна месечна зарада), ослобођен је плаћања пореза сагласно члану 9. став 1. тачка 19) Закона.

На износ отпремнине, односно новчане накнаде која се запосленом исплаћује изнад неопорезивог износа утврђеног у складу са чланом 9. став 1. тачка 19) Закона и чланом 158. став 2. Закона о раду, плаћа се порез на доходак грађана на други приход по члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

Износ (целокупне) отпремнине која се као таква исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена не подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа, отпремнина коју послодавац исплаћује запосленима за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена, сагласно чл. 158. и 159. Закона о раду, до висине неопорезивог износа утврђеног у складу са чланом

9. тачка 19) Закона, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана. Околност да, како се наводи, постоји „вољни елеменат на страни запосленог за престанак радног односа на описани начин“ да се запослени „сами пријаве да баш они буду одређени као вишак“, са аспекта опорезивања прихода физичких лица, према мишљењу Министарства финансија, није од утицаја при опредељењу пореског третмана отпремнине, у смислу да је изузета из дохотка за опорезивање, уколико се исплаћује до висине неопорезивог износа, сагласно тачки 19) став 1. члан 9. Закона, а у вези са чл. 158. и 159. Закона о раду.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Могућност ослобађање од плаћања пореза на употребу пловила за два чамца у својини Удружења спортских риболоваца који се користе за потребе чланова тог удружења (за ловочуварску службу, за постављање такмичарске стазе, за помоћ риболовцима на води ...)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00391/2011-04 од 13.5.2011. год.)

Према одредби члана 13. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на употребу пловила плаћа се на чамце, бродове и јахте, са моторним погоном, као и на плутајуће објекте – угоститељске објекте (у даљем тексту: пловило).

Обвезник пореза из члана 13. Закона је правно и физичко лице на чије име се пловило уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе, односно плутајуће дозволе, у складу са прописима, ако Законом није друкчије одређено (члан 14. Закона).

Према одредби члана 15а Закона, порез на употребу пловила не плаћа се на бродове и на плутајуће објекте –

угоститељске објекте, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности.

Према томе, порез на употребу пловила плаћа се на чамце, бродове и јахте, са моторним погоном, као и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, осим на бродове и плутајуће објекте – угоститељске објекте, које обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности.

С тим у вези, нема основа да власник два чамца и обвезник пореза на употребу пловила, у конкретном случају Удружење спортских риболоваца „Буцов“, оствари право на ослобођење од пореза на употребу пловила на чамце које је набавило за потребе својих чланова.

ЦАРИНЕ

1. Пренос власништва над робом која је у царинском поступку складиштења и налази се у јавном царинском складишту, као и третман њеног каснијег извоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00020/2011-17 од 13.5.2011. год.)

Царинским законом („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) дефинисано је питање робе на коју се примењују мере царинског надзора и контроле, као и царински дозвољено поступање са робом или употреба робе. Роба која улази (која се уноси, односно допрема) у царинско подручје Републике Србије подлеже мерама царинског надзора, мора се пријавити и допремити царинском органу и мора јој се одредити царински дозвољено поступање или употреба.

Пренос права својине над робом која се налази под царинским надзором, па самим тим и над робом која се налази у поступку царинског складиштења, према царинским прописима, није забрањен. Ово произилази и из општих одредаба Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), према којима се странкама, у складу са начелом слободе уговарања, мора дозволити да својом вољом закључују уговоре о купопродаји (преносу власништва) робе. Ово

посебно ако се зна да је уговор о купопродаји општи именовани уговор, прописан овим законом и исти се односи на све модалитете купопродаје, што укључује и купопродају у царинским складиштима.

Пренос права својине над робом која се налази у поступку царинског складиштења, по правилу, не утиче на права и обавезе из тог поступка. За примену царинских прописа најважнији је декларант и носилац поступка, тј. одобрења, који су одговорни пред царинским органом за све обавезе које произилазе из примене царинских прописа за предметни поступак. Министарство финансија напомиње да, према члану 89. Царинског закона, декларант мора бити лице које има седиште или пребивалиште у Републици Србији, осим у случајевима из става 3. овог члана (лице које пријављује робу за транзит или привремени увоз; или само повремено пријављује робу, ако то царински орган сматра оправданим), а ко ће бити декларант зависиће од воље странака.

У јавним складиштима питање власништва над смештеном робом није од значаја за поступање царинског органа, већ је битно ко је робу ставио у складиште и ко сноси одговорност за робу (код складишта типа А одговорност сноси држалац складишта, а код типа Б одговорност је на кориснику складишта).

Министарство финансија указује да се царински поступак по општим правилима из Царинског закона окончава када се за робу која је била стављена у одговарајући поступак одреди нови царински дозвољени поступак или употреба. Овде Министарство финансија напомиње и да Царинским законом није прописано да лице које је поднело претходни документ (у овом случају декларацију Ц7) мора да поднесе и царински документ за нови поступак, у овом случају документ за извоз. Према томе, не постоје законске сметње да се, у конкретном случају, предметна роба стави у извозни поступак. Ово тим пре што је приликом декларисања робе за извоз декларант дужан да царинском органу поднесе доказе о постојању правног основа за спровођење царинског поступка над предметном робом односно доказе о власништву над робом или доказе о постојању неког сличног

права располагања над робом, при чему би, према мишљењу Министарства финансија, уговор о купопродаји био основ да се у извозној декларацији лице које је купило робу наведе као пошиљалац робе. Министарство финансија истиче и да је извозник односно пошиљалац лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања извозне декларације, власник робе или има слична права располагања робом.

Министарство финансија скреће пажњу на чињеницу да са аспекта примене пореских прописа, а у складу са ставом Сектора за фискални систем Министарства финансија, продаја робе (пренос власништва над робом) на царинском подручју Републике Србије која није стављена у слободан промет подлеже обавези евидентирања и обрачуна пореза на додату вредност (ПДВ), у складу са Законом о порезу на додату вредност. С обзиром да промена власништва над робом не утиче на царински поступак у ком се роба остаје (у конкретном случају, роба остаје у поступку царинског складиштења) то не постоји обавеза царинског органа да евидентира и обрачунава ПДВ у том случају.

На крају, Министарство финансија напомиње да се свако пословање на територији Републике Србије врши и у складу са девизним прописима, тј. у складу са Законом о девизном пословању, при чему се сваки промет на територији Републике Србије мора вршити у динарима.

2. Обрачун и наплата компензаторне камате у случају када се у слободан промет ставља роба која је претходно привремено увезена уз делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0169/2011-17 од 4.5.2011. год.)

Одредбама става 1. члана 237. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано је да царински дуг при увозу настаје:

1) стављањем робе која подлеже плаћању увозних дажбина у слободан промет;

2) стављањем такве робе у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина.

Према ставу 5. тачка 9. члана 285. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10) прописано је да се ст. 1–4. овог члана неће примењивати (а којим су прописани услови наплате компензаторне камате, висина, обрачун, и сл) ако је царински дуг настао у складу са чланом 237. став 1. тачка 2. Царинског закона или стављањем у слободан промет робе претходно привремено увезене у складу са чл. 323–328, чл. 330, 332, 335, 340. став 1. тач. 2) и члана 343. ове уредбе.

Имајући у виду претходно наведено, као и одредбе става 1. члана 170. Царинског закона (којим је прописан обрачун износа увозних дажбина које се плаћају за робу у поступку привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина), у случајевима када се ставља у слободан промет роба која је претходно привремено увезена уз делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина не би требало наплаћивати компензаторну камату на износ царинског дуга.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Примена одредаба уговора о избегавању двоструког опорезивања које се односе на капитални добитак од отуђења акција и других хартија од вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-289/2011-04 од 30.5.2011. год.)

Поводом захтева за мишљење који се односи на тумачење Закона о изменама и допунама Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 31 од 13. 5. 2011. године, у даљем тексту: Закон), односно на појашњење члана 29. Закона (у којем се, поред осталог, говори о слободном преносу у иностранство средстава нерезидента са нерезидентног рачуна и средстава резидента – огранка страног правног лица који послује преко резидентног рачуна, под условом да су претходно измирили пореске обавезе у Републици) и, с тим у вези, на појашњење одговарајућих норми уговора о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других земља (у даљем тексту: уговор) које се односе на могућност опорезивања у Републици Србији капиталног добитка од отуђења акција и других хартија од вредности (у даљем тексту: ХоВ) Министарство финансија обавештава о следећем:

Није у надлежности Сектора за фискални систем Министарства финансија да даје тумачење одредаба Закона о изменама и допунама Закона о девизном пословању.

Међутим, будући да је, у члану 29. став 4. Закона, прописано да банка врши трансфер са нерезидентног наменског

рачуна за трговање ХоВ, у иностранство, потребно да се утврди да ли је са земљом резидента – имаоца рачуна закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања и да ли је тим уговором предвиђена обавеза плаћања пореза на капитални добитак, односно пореза на приходе стечене од отуђења акција и других ХоВ, у којим уговорима је, у члану 13. (Капитални добитак) уговора, поред осталог, садржана норма која прописује да се капитални добитак од отуђења акција акционарског капитала компаније чија се имовина посредно или непосредно углавном (минимум 51 одсто) састоји од непокретности која се налази у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) може опорезивати у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији), односно да се капитални добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења акција или упоредивих интереса који више од 50 одсто своје вредности остварују непосредно или посредно од непокретности која се налази у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији), као и да тумачење закључених уговора спада у надлежност Сектора за фискални систем Министарства финансија, у наставку се даје виђење начина, у пракси, утврђивања испуњености услова за опорезивање у Републици Србији капиталног добитка од отуђења акција и других ХоВ, односно:

Претходно наведена посебна решења у вези опорезивања (у конкретном случају, у Републици Србији) капиталног добитка од отуђења акција и других ХоВ, је новијег датума и Република Србија га (као суштински исто, али другачије формулисано решење) има у уговорима закљученим после 1998. године са: Азербејџаном, Аустријом, Данском, Египтом, Естонијом, Кином, Ирском, Летонијом, Либијом, Литванијом, Малтом, Пакистаном, Украјином, Швајцарском и Шпанијом, као и у уговорима чији су текстови усаглашени, потписани или се налазе у поступку потврђивања, из ког разлога уговори, још увек, нису ступили на

снагу, па се овом приликом неће наводити називи других држава уговорница.

Истовремено, Закон о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 3. Закона, прописује да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, другог нерезидентног обвезника, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. Закона, обрачунава и плаћа порез по стопи од 20 одсто, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са чланом 40. став 4. Закона, нерезидентни обвезник – прималац прихода дужан је да пореском органу у општини на чијој територији је остварен приход, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву у року од 15 дана од дана остваривања прихода из става 3. овог члана, на основу којег надлежни порески орган доноси решење.

Имајући у виду наведено, а приликом утврђивања да ли се (у циљу испуњења услова за опорезивање у Републици Србији), у сваком конкретном случају, ради о капиталном добитку од отуђења акција (или других ХоВ) привредног друштва чија се имовина (актива) посредно или непосредно, углавном (минимум 51 одсто акција) састоји од непокретности која се налази у односној држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) надлежни порески органи – органи пореске управе требало би да утврде однос између непокретности и вредности целокупне имовине привредног друштва и то без узимања у обзир дугова и других обавеза односног привредног друштва (као и независно од чињенице да ли су обезбеђени хипотеком на непокретности о којој је, у конкретном случају, реч).

С тим у вези, уколико се, у законом прописаној процедури, утврди испуњеност услова да се више од 50 одсто вредности акција или других ХоВ које су биле предмет отуђења, непосредно или посредно односи на непокретност која се налази у (у конкретном случају) у Републици Србији, право Републике Србије да (сходно одредбама домаћег пореског законодавства) опорезује капитални добитак настао од отуђења акција или других ХоВ, односиће се на целокупни износ оствареног капиталног добитка.

С обзиром на изнето, став је Сектора за фискални систем Министарства финансија да надлежни органи пореске управе, у зависности од тога да ли су или нису (у сваком конкретном случају – сходно решењима из уговора о избегавању двоструког опорезивања) испуњени услови за опорезивање капиталног добитка у Републици Србији, пореском обвезнику (којем су, у циљу слободног преноса средстава у иностранство, сходно одредбама Закона о девизном пословању, неопходни докази о измирењу пореских обавеза у Републици Србији) треба да издају одговарајућу потврду која се односи на измирење његових пореских обавеза у Републици Србији.

Уколико је, на основу позитивних законских прописа, утврђено да је, сходно претходно наведеним одредбама уговора, постојала обавеза плаћања пореза у Републици Србији, потврда би требало да има карактер исправе којом се доказује њено извршење.

Истовремено, уколико је (због неиспуњености услова предвиђених уговором) утврђено да (у конкретном случају) у Републици Србији не постоји обавеза плаћања пореза на капитални добитак од отуђења акција и других ХоВ, потврда коју

издају надлежни органи Пореске управе требало би то да констатује.

И једну и другу потврду порески обвезник презентује банци у којој има отворен нерезидентни или резидентни рачун са којег жели, слободно, у складу са Законом, да пребаци средства у иностранство.

2. Примена одредаба Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом које се односе на исплату камате нерезидентном правном лицу коју врши резидентно правно лице, при чему ће резидентни обвезник (као прималац кредита) доспелу обавезу, која се односи на исплату камате за 2009. и 2010. годину, извршити у току 2011. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-117/2011-04 од 25.5.2011. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторских накнада), камата и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно

исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

У конкретном случају, резидентни обвезник закључио је (у току 2009. године) уговор о кредиту са нерезидентним правним лицем (матичним привредним друштвом из Аустрије), при чему ће резидентни обвезник (као прималац кредита) доспелу обавезу, која се односи на исплату камате за 2009. и 2010. годину, извршити у току 2011. године.

Сагласно наведеним законским одредбама, уколико нерезидентно правно лице оствари од резидентног обвезника приход од камате (по основу закљученог уговора о кредиту), обвезник је пореза по одбитку, а резидентни обвезник (као исплатилац камате) дужан је да приликом исплате камате (у 2011. години, у конкретном случају) обрачуна и плати порез по одбитку, на цео износ камате по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

С тим у вези, између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом, који се примењује од првог јануара 2011. године („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10, у даљем тексту: Уговор).

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

Уговор, у члану 11. (Камата) став (2) Уговора, предвиђа да се камата може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Србији) у складу са законима те државе (у конкретном случају, законима Србије), али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају,

резидент Аустрије) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате.

Сходно члану 11. (Камата) став (6) Уговора, сматра се да камата настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Србији) када је исплатилац камате резидент те државе (у конкретном случају, резидент Србије).

Имајући у виду наведено, као и податке из дописа да, у конкретном случају, правно лице – резидент Србије исплаћује (у 2011. години) камату правном лицу – резиденту Аустрије, домаћи исплатилац камате, сходно одредби члана 11. (Камата) став (2) Уговора, примењује стопу пореза по одбитку од 10 одсто од бруто износа камате.

Да би наведена бенефицирана стопа пореза по одбитку могла да буде примењена неопходно је да прималац камате домаћем исплатиоцу камате пружи следеће ваљане доказе:

1. Да је прималац камате, сходно члану 4. (Резидент) Уговора, резидент Аустрије.

У складу са чланом 40а став 2. Закона, статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Аустрије), у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент (сходно члану 3. Опште дефиниције, став (1) тачка 8. Уговора, то је Савезни министар финансија Аустрије или његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу (ПОР-2, текућа година, српско/енглески) прописаном подзаконским актом донетим у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација .

2. Да је прималац камате стварни власник камате.

Доказ за ово могао би бити комерцијални уговор о кредиту по основу којег се плаћа камата.

Надлежни порески органи, у сваком конкретном случају, а на основу закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, детаљно ће утврдити чињенично стање које опредељује постојање конкретне пореске обавезе.

3. Опорезивање капиталног добитка који резидент Србије оствари продајом акција у правном лицу – резиденту Норвешке са становишта примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Норвешком

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-389/2011-04 од 19.5.2011. год.)

Између СФР Југославије и Краљевине Норвешке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 9/85) који се примењује од првог јануара 1986. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Норвешке.

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

Уговор, у члану 13. (Приходи од имовине – по данашњој терминологији, капитални добитак) прописује:

„1. Приходи које резидент државе уговорнице оствари од отуђења непокретности споменуте у члану 6, која се налази у другој држави уговорници, могу се опорезивати у тој другој држави.“

2. Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно са целим предузећем) или сталне базе могу се опорезивати у тој другој држави.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, приходи од отуђења бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, од речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретности која служи за коришћење таквих поморских или речних бродова или ваздухоплова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Приходи од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.

5. Приходи које оствари физичко лице које је резидент Југославије (у даљем тексту: Републике Србије) од отуђења акција у друштву чија је имовина у потпуности или делимично подељена на акције и које је резидент Норвешке, за сврхе норвешког пореза могу се опорезивати у Норвешкој.“

Имајући у виду наведену одредбу члана 13. (Приходи од имовине – Капитални добитак) став 5. Уговора, према којој односно физичко лице – резидент Републике Србије у Норвешкој подлеже опорезивању капиталног добитка оствареног продајом акција које поседује у правном лицу – резиденту Норвешке, Уговор, у члану 23. (Методи за отклањање двоструког опорезивања) став 1. под а), у циљу избегавања двоструког опорезивања, садржи решење према коме Република Србија, као

земља резидентности, наведени приход (капитални добитак) изузима од опорезивања.

Министарство финансија посебно напомиње да за примену метода изузимања од опорезивања капиталног добитка у Републици Србији није од значаја чињеница да ли је порез на капитални добитак ефективно плаћен у Норвешкој, већ је одлучујућа чињеница да ли Норвешка, на основу претходно наведене одредбе члана 13. (Приходи од имовине – Капитални добитак) став 5. Уговора, има или нема право опорезивања (у конкретном случају који се наводи у допису, јасно је да Норвешка има право опорезивања).

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

Б У Ц Е Т С К И С И С Т Е М

1. Да ли Општина Сечањ мора да подноси захтев за одобрење прекорачења фискалног дефицита, имајући у виду да је општина подигла кредит за израду јавне канализационе мреже, чија средства је у виду субвенција (конто 451 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама) пренела Јавном предузећу за грађевинско земљиште и путну привреду из Сечања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-590/2011 од 23.5.2011. год.)

1. Изменама и допунама Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 73/10 и 101/10), у циљу обезбеђивања одрживости јавних финансија у средњем року, имајући, пре свега, у виду кретања фискалног дефицита и јавног дуга, постојећи Закон о буџетском систему проширен је одредбама које се односе на утврђивање фискалне одговорности и јачање фискалне дисциплине. Наиме, Законом су утврђени фискални принципи, правила и процедуре на основу којих се установљава фискални оквир.

Одредбама члана 27е регулисана су фискална правила које се односе на општи ниво државе који, у складу са дефиницијом наведеном у члану 2. Закона, обухвата и буџете локалне власти.

Поред тога, чланом 27ж Закона додатно су регулисана фискална правила за локалну власт и то на начин да фискални дефицит може настати само као резултат јавних инвестиција и у

одређеној години не може бити већи од 10% прихода буџета у тој години.

Имајући у виду потребе јединица локалне самоуправе, истим чланом прописано је да извршни орган локалне власти може да поднесе захтев Министарству финансија за одобрење фискалног дефицита изнад наведеног износа, и то само уколико је резултат реализације јавних инвестиција.

Министарство финансија посебно указује да је за период 2011. до 2015. године у оквиру фискалних правила регулисано да се приликом израчунавања дефицита консолидоване опште државе у расходе и издатке не укључује део укупних јавних инвестиција који је већи од 4%, односно 5% БДП са постављеним ограничењима (члан 27е). Управо због наведене специфичности прописано је да ће Фискални савет у сарадњи са Државном ревизорском институцијом дати мишљење о томе да ли је обухват јавних инвестиција у складу са рачуноводственим стандардима.

До потпуног успостављања функционисања Фискалног савета и њиховог изјашњења о обухвату јавних инвестиција који су у складу са рачуноводственим стандардима, приликом израчунавања дефицита консолидоване опште државе за јавне инвестиције обухвата се класа 5 – Издаци за нефинансијску имовину.

2. Уједно, Министарство финансија напомиње да су, у складу са Законом о буџетском систему, јавна предузећа основана од стране локалних власти, која се финансирају из јавних прихода чија је намена утврђена посебним законом, дефинисана као индиректни корисници буџетских средстава (члан 2. Закона).

Полазећи од тако дефинисаног статуса Јавно предузеће за грађевинско земљиште и путну привреду, комуналну изградњу и стамбену привреду општине Сечањ обухваћено је Наредбом о списку директних и индиректних корисника средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, као и других корисника јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора („Сл. гласник РС“, бр. 103/10).

Интегритет буџетског система, кога у складу са чланом 3. Закона о буџетском систему, чине буџет Републике Србије, буџети локалне власти и финансијски планови организација за обавезно социјално осигурање, обезбеђује се, између осталог, заједничким правним основом на свим нивоима власти, јединственим системом буџетског рачуноводства и јединственом буџетском класификацијом.

У том смислу, Министарство финансија указује да су средства за финансирање израде јавне канализационе мреже требало да буду исказна на одговарајућем конту класе 5 – Издаци за нефинансијску имовину, а не на економској класификацији 451 – Субвенције јавним нефинансијским предузећима и организацијама.

Наиме, наведена економска класификација, у складу са Правилником о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем („Сл. гласник РС“, бр. 20/07 ... 10/11) намењена је за јавна предузећа која се не финансирају из јавног прихода чија је намена утврђена посебним законом, односно за јавна предузећа која немају карактер индиректних корисника буџетских средстава.

3. Управо у вези са претходно наведеним, Министарство финансија указује да је доставило свим јединицама локалне самоуправе допис, број: 401-00-537/2011-06, којим се од јединица локалне самоуправе које планирају у 2012. години фискални дефицит већи од 10%, тражи да на једнообразни начин доставе своје захтеве, у циљу лакшег вршења анализа и достављања прецизних одговора од стране Министарства финансија.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У МАЈУ МЕСЕЦУ 2011. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о тржишту капитала	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о девизном пословању	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о инвестиционим фондовима	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о финансијском лизингу	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о висини стопе затезне камате	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о платном промету	Сл. гласник РС, бр. 31 од 9. маја 2011.
Закон о споразумном финансијском реструктурирању привредних друштава	Сл. гласник РС, бр. 36 од 27. маја 2011.
Закон о заштити корисника финансијских услуга	Сл. гласник РС, бр. 36 од 27. маја 2011.
Закон о изменама Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 36 од 27. маја 2011.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о обрасцима захтева за субвенционисање пореза на зараде и доприносе за пензијско и инвалидско осигурање	Сл. гласник РС, бр. 36 од 27. маја 2011.
---	--

ОДЛУКЕ

Одлука о мерама за очување и јачање стабилности финансијског система	Сл. гласник РС, бр. 34 од 20. маја 2011.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2011. години	Сл. гласник РС, бр. 35 од 24. маја 2011.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION REGULATION (EU) No 428/2011 of 27 April 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) број 428/2011 од 27. априла 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 34 од 20. маја 2011.
---	--

ЦИП – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Вук Ђоковић. – Год.32,бр.
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство
финансија Републике Србије,
1992-. – 20 цм

Месечно. –
ИССН 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
ЦОБИСС. СР-ИД 43429132