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

6/јун 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 савремена мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

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

Тел: 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

1. Порески третман фондација 11
2. Порески третман преноса права на непокретности по основу финансијског лизинга 22

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза програмског пакета „Gaussian 09“ 37
 2. Порески третман промета услуге премештања пловног објекта којим ће се превозити добра са територије Републике Србије у иностранство . . . 38
 3. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора . . . 39
 4. Порески третман промета услуге преноћишта у hostelima 42
 5. Порески третман промета услуга снимања ризика, снимања и процене штета, обраде одштетних захтева, утврђивања и процене ризика, пружања интелектуалних и техничких услуга, као и услуга посредовање ради продаје оштећених возила, који врши обвезник ПДВ – агенција за пружање осталих услуга у осигурању 43
 6. Порески третман промета услуга који врши обвезник ПДВ – Технички факултет Чачак Општини Трстеник у оквиру реализације пројекта „Увођење географског информационог система у општини Трстеник“ . . 45
 7. Порески третман промета услуге реконструкције трга, у оквиру које се врши и реконструкција дела водовodne и канализационе мреже која је оштећена при реконструкцији трга, као и исказивање накнаде за промет предметне услуге у рачуну издатом за тај промет 47
 8. Порески третман промета услуге емитовања рекламе лицу које није обвезник ПДВ. 49
 9. Порески третман уноса добара у слободну зону, а која су пре тог уноса била смештена у другој слободној зони. 50
 10. Порески третман увоза и промета безглутенског брашна 51
 11. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво потражује од инопартнера новчана средства на име покрића трошкова? 52
 12. Порески третман промета добара на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, у случају када се предметни промет врши дипломатским и конзуларним представништвима за њихове службене потребе, односно за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица . . 53
-

13. Порески третман преноса целокупне имовине која физичком лицу – обвезнику ПДВ, које се бави изградњом грађевинских објекта, служи за обављање делатности	57
14. Порески третман првог пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, а који је пре тог промета био дат у закуп физичком лицу за потребе становања	58
15. Порески третман промета услуга давања новчаних позајмица који врши обвезник ПДВ	63
16. Порески третман промета услуга израде хемијских анализа и минералошких испитивања узорака минерала које Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина врши страном привредном друштву	64
17. Порески третман новчаних средстава која Удружење грађана повређених у саобраћајним незгодама прима по основу чланарина	65
18. Пореска стопа ПДВ на промет свежег пилећег меса на дрвеном штапићу	67
19. Порески третман промета услуге израде пројекта „Увођење нових технологија у производњу војвођанских вина“ који врши Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду	67
20. Вођење евиденције која обезбеђује вршење контроле правилног обрачунавања и плаћања ПДВ	69
21. Порески третман промета услуга школе балета који врши обвезник ПДВ – Национална фондација за игру, као и обавеза евидентирања тог промета преко фискалне касе	70
22. Порески третман промета услуге демонтаже силоса који се налази у иностранству, а који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву	72
23. Порески третман промета услуге монтирања жичаре и ски лифта који страном лицу, на територији Републике Србије, врши обвезник ПДВ – огранак страног лица	74
24. Порески третман промета природног гаса у случају када у току летњег периода испоручилац гаса – обвезник ПДВ не врши читавање стања примљеног природног гаса у циљу обрачуна потрошње, већ физичким лицима која нису обвезници ПДВ – потрошачима издаје тзв. аконтационе рачуне на бази потрошње природног гаса у истом периоду претходне године	75
25. Порески третман промета алата, опреме, потрошног материјала и др. који обвезник ПДВ врши страном привредном друштву на територији Републике Србије лицу са којим страном привредно друштво има уговор о испоруци предметне робе	77
26. Порески третман промета услуге давања на коришћење пословног простора, без накнаде	80

-
27. Порески третман промета консултантских услуга који страно привредно друштво врши домаћем привредном друштву 82

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли обвезник има право на порески кредит из чл. 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када набавља опрему од добављача у земљи који од половних делова увезених из иностранства склапа опрему намењену продаји? 85
2. Да ли обвезник остварује право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају набавка опреме путем уговора о финансијском лизингу? 86
3. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице – оператор плаћа нерезидентном правном лицу када кроз свој кабловско-дистрибутивни систем дистрибуира програме страних телевизијских канала које му испоручује тај нерезидентни обвезник. 88
4. Да ли обвезник може да оствари право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају набавке опреме за видео надзор? 90
5. Да ли обвезник може да оствари право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када изврши улагање у изградњу помоћног објекта који ће користити за пословне сврхе? 91

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се разликује порески третман уговора о поклону који закључе два „рођена брата“ која не живе у заједничком домаћинству, од пореског третмана када се у оставинском поступку оба брата прихвате наслеђа, а затим један брат уступи свој наслеђени део другом брату, са којим не живи у заједничком домаћинству? 93
 2. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када Република Србија, посредством надлежног министарства, буџетска средства Републике Србије обезбеђена Споразумом о зајму (Пројекат „Пружање унапређених услуга на локалном нивоу“) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, бесповратно додељује примаоцима гранта (домовима здравља, социјалним установама, образовно-васпитним установама, јединицама локалне самоуправе), за реализацију одређених, предметним споразумом дефинисаних програмских активности грантопримца? 96
 3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу решења о експропријацији ради изградње инфраструктурног објекта „Коридор 10“, као објекта у општој употреби, на Републику Србију, као власника, за потребе ЈП „Путеви Србије“ Београд, као корисника? 98
-

-
4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код конверзије права коришћења грађевинског земљишта у државној својини у право својине? 99
 5. Порески третман стицања права својине на непокретности које је стечено извођењем од правног претходника, при чему је правни претходник такође право својине стекао од претходног правног претходника ванкњижним путем..... 101
 6. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се наследници првог наследног реда прихвате наслеђа иза покојне мајке, а затим изврше споразумну деобу наследничке заједнице коју суд унесе у решење о наслеђивању? 103
 7. Да ли обвезници пореза на имовину чија је претежна регистрована делатност пољопривреда имају право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на објектима – хладњачама? 106
 8. Да ли је привредно друштво у обавези да плати порез на поклон у случају када му повериоци (банке, привредна друштва која се баве лизинг пословима) отпусте део дуга (главницу и камату), као и у случају када то привредно друштво добије од добављача – нерезидента Републике Србије (који је уједно и акционар тог друштва) кредит ноту на укупан износ потраживања, према спецификацији која садржи све испостављене фактуре на које се кредит нота односи, којим се добављач одриче својих потраживања према том привредном друштву? 108
 9. Порески третман преноса уз накнаду права својине на породичној стамбеној згради са припадајућим грађевинским земљиштем на Амбасаду Државе Палестине, на ком земљишту ће се, по рушењу постојећег објекта, изградити нови објекат за дипломатско-конзуларно представништво .. 113
 10. Да ли је фондација у обавези да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на поклон за сваку донацију коју прими и да ли се може остварити право на ослобођење од пореза на поклон и за део донације који се користи за покривање редовних трошкова пословања фондације (закуп пословних просторија, зараде за запослене, одржавање путничког возила ...)? 115
 11. Да ли постоји основ за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји непокретности – катастарске парцеле површине пет ари на којој је изграђена кућа, закљученог између физичких лица, којим се купац обавезује да плати порез на пренос апсолутних права, при чему је куповина предметне куће финансирана из средстава Министарства за капиталне инвестиције Републике Србије са наменом за збрињавање угроженог домаћинства услед елементарне непогоде – клизишта? 118
-

-
12. Да ли се плаћа порез на имовину на привремени монтажни објекат кога чине балон са дрвеном конструкцијом, анекс објекта (угоститељски простор са пратећим просторијама и две канцеларије и део просторија у функцији спортске хале – свлачионице и просторије за реквизите, које се у случају ратне опасности користе као склониште), за који објекат је издата употребна дозвола и који је укњижен у катастарским књигама? 120

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање прихода физичког лица по основу капиталног добитка оствареног продајом хартија од вредности 123
2. Порески третман накнаде трошкова службених путовања – трошкови путовања и угоститељских услуга, физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца 126
3. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији на приход који физичко лице – нерезидент Републике Србије оствари од физичког лица – резидента Републике Србије, по основу његовог заступања у поступку оставинске расправе која се води у иностранству, конкретно у Аустралији 127

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на олакшицу у плаћању пореза на употребу моторног возила код издавања саобраћајне дозволе односно регистрационе налепнице за возила којима се обавља ауто-такси превоз, односно за специјална возила са уграђеним дуплим ножним командама 131

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Када застарева право на наплату пореза и споредних пореских давања, утврђених решењем надлежног органа, као и да ли се издавањем опомене за плаћање пореског дуга прекида застарелост права Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања? 135

ЦАРИНЕ

1. Да ли царински заступници и држаоци царинског складишта могу подносити захтев за уништење или уступање робе која се налази у поступку царинског складиштења, а власници (увозници) те робе су брисани из регистра Агенције за привредне регистре или им је одузет ПИБ? 137
2. Иницијатива за измену регулативе којом се уређују питања увоза и стављања у промет нафтних деривата, као и да ли је забрањено продавати нафтне деривата на велико директно из царинског складишта, након спроведеног поступка царинења? 138
-

-
3. а) Царински третман увоза лекова за личну употребу који се примају из иностранства у пошиљкама 139
б) Да ли постоји колизија између царинских прописа и Закона о безбедности саобраћаја на путевима када је реч о приватној употреби превозних средстава регистрованих у иностранству од стране домаћих физичких лица? 139
 4. Утврђивање царинске вредности увезене робе која је у Америци продата ради извоза у Републику Србију, ако се над њом у Енглеској спроведе процес оплемењивања 142
 5. Да ли је дозвољено из складишта регистрованога за снабдевање ваздухоплова вршити снабдевање ваздухоплова домаћом робом (осим хране), у смислу члана 512. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом? 144

ТАКСЕ

1. Да ли је хришћанска верска заједница „Јеховини сведоци“ ослобођена од плаћања републичких административних такси? 147
 2. Могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за издавање радних дозвола страним држављанима који су на основу уговора између Владе Краљевине Норвешке и Републике Србије ослобођени плаћања такси за издавање решења за привремени боравак, а ангажовани су у Републици Србији на пројекту преко норвешке невладине хуманитарне организације „Норвешка народна помоћ“ 147
 3. Могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе хуманитарне организације регистроване у Републици Србији приликом издавања односно продужења решења о одобрењу за заснивање радног односа са страним држављанима 149
 4. Да ли странка у поступку за повраћај ПДВ-а по основу куповине првог стана плаћа републичку административну таксу за документацију коју прилаже уз захтев за повраћај ПДВ-а, односно да ли плаћа републичку административну таксу за следеће списе и радње које се предузимају пред градским односно општинским управама: извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству, оверу изјаве купца стана да купује први стан, оверу копије уговора о купопродаји стана? 151
 5. Да ли је странка која је поднела захтев за повраћај више наплаћене републичке административне таксе код органа порески обвезник који остварује право на повраћај таксе? 153
 6. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичких административних такси за странце који бораве у Републици Србији у оквиру техничке сарадње Републике Србије и Владе Јапана (приликом пријављивања јапанских експерата и волонтера за привремени боравак у Републици Србији)? 155
-

-
7. Да ли би инвеститор који тражи измену енергетске дозволе, осим таксе за захтев, требало да плати сваки пут и таксу за решење којим се издаје енергетска дозвола у складу са Тарифним бројем 139. из Одељка А Тарифе као саставног дела Закона о републичким административним таксама? 159
 8. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичких административних такси приликом издавања одобрења привременог боравка држављана Републике Словеније у Републици Србији? 163
 9. Да ли су Амбасада Републике Италије и њено особље ослобођени од плаћања таксе за регистрацију уговора о изнајмљивању непокретности намењених за пословни простор или за становање? 169
 10. Да ли је Агенција за енергетику Града Новог Сада, којој је Скупштина Града Новог Сада својим актом ставила у надлежност послове издавања енергетских дозвола за изградњу и реконструкцију објеката за производњу топлотне енергије преко 1 MW и објеката за дистрибуцију топлотне енергије, у обавези да приликом издавања тих енергетских дозвола наплати републичке административне таксе или је довољна наплата градских административних такси, односно накнада за рад Агенције код издавања тих дозвола? 172
 11. Примена Тарифног броја 227. из Одељка А Тарифе републичких административних такси у смислу да, у појединачним случајевима, надлежни орган управе, односно доносилац првостепеног решења о употребној дозволи за стамбени објекат, у самом том решењу обавезује да подносилац захтева, пре преузимања таквог решења, уплати таксу ради доношења истог сходно Тарифном броју 227. из Одељка А Тарифе. 175
 12. Да ли се за издавање потврде о упису оснивача политичке странке у бирачки списак (у конкретном случају, за 419 физичких лица) плаћа републичка административна такса за само један захтев на којем су наведена сва та лица или за сваког појединца коме се издаје потврда? .. 176
 13. На који начин треба да се изврши годишње усклађивање динарских износа градских административних такси из Тарифе градских административних такси с обзиром да је у саопштењу за јавност Републичког завода за статистику Републике Србије од 30. децембра 2010. године наведено да овај завод, почев од 1. јануара 2011. године, престаје са објављивањем индекса цена на мало и индекса трошкова живота? 178
 14. Из којих средстава треба вршити исплату трошкова уручења докумената односно достављања аката у грађанској и трговачкој материји у САД – поступање по замолницама и наплата трошкова? ... 179
 15. Да ли је Народна банка Србије обавезна да за списе и радње у управним поступцима када врши јавна овлашћења, поред накнаде коју наплаћује по Одлуци о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге („Сл. гласник РС“, бр. 122/2007 ... и 22/2010), наплаћује и републичку административну таксу? 180
-

-
16. Да ли има законског основа за ослобођење од плаћања републичке административне таксе ученицима Школе за бродарство, бродоградњу и хидроградњу приликом издавања Бродарске књижице при обавезном укрцавању ученика на бродове унутрашње пловидбе према Закону о унутрашњој пловидби, а у вези са наставним планом рада школе? 182
17. Да ли се за издавање потврде о упису оснивача и чланова политичке странке у бирачки списак, односно за издавање потврде о бирачком праву, плаћа републичка административна такса? 183

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. По којој пореској стопи треба обрачунати дуговани порез по одбитку приликом исплате резиденту Словеније ауторске накнаде по основу лиценце за софтвер? 185

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Начин отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе после издавања фискалног исечка 189
2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета добара у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), као и питање регистровања претежне делатности 191
3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуга у оквиру делатности 92622 (Остале спортске активности) односно делатности која, сходно Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), спада у групу делатности 93.12 (Делатност спортских клубова). 192
4. Обавеза и начин отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе у случају оправдане рекламација купца који не поседује фискални исечак 194

БУЏЕТСКИ СИСТЕМ

1. Примена члана 2. тачке 8) и 9) Закона о буџетском систему односно дефинисање статуса здравствених установа 197

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у јуну месецу 2011. године 201
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман фондација

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-115/2011-04 од 27.6.2011. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), 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.

У смислу Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10), фондација јесте правно лице без чланова и основне имовине које је основано ради добротиног остваривања општекорисног циља који није забрањен Уставом или законом, при чему се фондације (као недобитне невладине организације) оснивају добровољно и самосталне су у одређивању својих циљева.

Фондације могу стицати имовину од добровољних прилога, поклона, донација, финансијских субвенција, заоставштина, камата на улоге, закупнине, ауторских права, дивиденди и других прихода остварених на законом дозвољен начин, при чему фондација може стицати приходе и непосредним обављањем привредне делатности, под условима прописаним Законом о задужбинама и фондацијама.

У складу са наведеним, фондација, у смислу Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију, која је обвезник 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 (насталих 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).

Сагласно одредбама закона којим се уређује наслеђивање, уговором о доживотном издржавању обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

С тим у вези, уколико фондација (конкретно Фондација „Раша Симић“), као давалац издржавања, на основу закљученог уговора о доживотном издржавању, оствари (након смрти примаоца издржавања) приход, тако остварен приход не сматра се приходом оствареним на тржишту, у смислу Закона, што значи да за тај приход фондација није обвезник пореза на добит правних лица.

Такође, у случају када фондација оствари приход по основу завештања, тако остварен приход није опорезив порезом на добит правних лица, у складу са одредбама Закона и Правилника.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

Са аспекта пореза на поклон

Према одредби члана 14. ст. 1, 2, 3, 5, 6, 8. и 9. 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: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) ЗПИ, 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.

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

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

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

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

Поклоном, у смислу ЗПИ, сматра се и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Наведене одредбе члана 14. ст. 8. и 9. ЗПИ у примени су од 1. јануара 2011. године.

Сходно одредби члана 2. став 1. ЗПИ, порез на имовину плаћа се на права на непокретности:

- право својине, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари,
- право становања,
- право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне године или на неодређено време,
- право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари,
- право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

Непокретностима, у смислу члана 2. став 1. ЗПИ, 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. ЗПИ).

Према одредбама члана 15. ст. 1. и 2. ЗПИ, обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. ЗПИ 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. ЗПИ је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 5) ЗПИ, која је у примени од 1. јануара 2011. године, порез на наслеђе и поклон не плаћа фондација, на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је фондација основана.

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 – „Сл. гласник РС“, бр. 88/10).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се и на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе (члан 21. став 1. тачка 13) ЗПИ).

- Према томе, ако од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, фондација (у конкретном случају, Фондација „Раша Симић“), правним послом без накнаде стекне права из члана 2. став 1. ЗПИ на непокретности, односно на другим стварима и правима које се према одредбама члана 14. ЗПИ сматрају поклоном, порез на поклон се не плаћа.

Фондација, као обвезник пореза на поклон, је дужна да за остварени поклон поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе. Наиме, порез на поклон се, сагласно одредби члана 39. став 2. ЗПИ, утврђује решењем пореског органа, па се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем пореског органа.

- Ако фондација наследи или на поклон прими имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је основана конкретна фондација (као наследник,

односно поклонопримац), односно која служи за намене за које је фондација основана, на то наслеђе или поклон се порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Фондација, као обвезник пореза на наслеђе и поклон, дужна је да за остварено наслеђе и/или поклон поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе. Наиме, порез на наслеђе и поклон се, сагласно одредби члана 39. став 2. ЗПИ, утврђују решењем пореског органа, па се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем пореског органа.

• Ако фондација наследи или на поклон прими права из члана 2. став 1. ЗПИ на непокретности, односно на другим стварима и правима које се према одредбама члана 14. ЗПИ сматрају поклоном, од поклонодавца – изузев Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, која имовина не служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је конкретна фондација основана, односно за намене за које је та фондација основана, порез на наслеђе и поклон се плаћа:

– на наслеђе и поклон права на непокретности, односно
– на наслеђе и поклон новца, ствари и права из члана 14. став 2. ЗПИ када је вредност наслеђа, односно поклона, који је конкретна фондација примила од истог лица у једној календарској години по сваком од тих основа већа од 30.000 динара.

Фондација, као обвезник пореза на наслеђе и поклон, дужна је да за остварено наслеђе и/или поклон поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе, осим за наслеђе које је остварила, односно поклон који је примила, од истог лица – за вредност наслеђа односно поклона до 30.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

• На поклон који фондација учини другим лицима фондација – поклонодавац није обвезник пореза на поклон, али је,

сагласно одредбама члана 42. ЗПИ, јемац за измирење пореске обавезе (када постоји пореска обавеза по том основу), и то:

– солидарни – ако се уговором о поклону обавезала да плати порез на поклон;

– супсидијарни – ако се уговором о поклону није обавезала да плати порез на поклон.

Према одредби члана 17. ЗПИ, пореска обавеза у односу на наслеђе настаје даном правоснажности решења о наслеђивању. Пореска обавеза у односу на поклон настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писменој форми – даном пријема поклона. Ако је на непокретности која је предмет наслеђивања или поклона конституисано право плодуживања, пореска обавеза настаје даном престанка тог права, осим када је наследник односно поклонопримац лице које је по одредбама овог закона ослобођено обавезе плаћања пореза на наслеђе и поклон. Ако се према закону, односно решењу о наслеђивању продаја наслеђених, односно на поклон примљених покретних ствари из члана 14. став 2. ЗПИ може вршити само на основу одобрења надлежног органа или по протеку одређеног рока, пореска обавеза настаје даном правоснажности решења о дозволи продаје, односно даном продаје ствари. Ако уговор о поклону, решење о наслеђивању, одлука суда, односно други правни основ преноса права из члана 14. ЗПИ нису пријављени у смислу члана 35. ЗПИ, или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за наслеђивање или поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. ЗПИ.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон дужан је да поднесе пореску пријаву на обрасцу ППИ-3 са тачним подацима и одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. ЗПИ.

Министарство финансија напомиње да се пореска пријава не подноси и порез на наслеђе и поклон не плаћа на примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана, као и на новац, права и ствари из члана 14. став 2. ЗПИ, које фондација као наследник наследи, односно које фондација као 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.

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

Са асијектџа пореза на пренос апсолутићних права

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), 2), 4) и 5) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду:

- права својине на непокретности,
- права интелектуалне својине,
- права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног,
- права коришћења грађевинског земљишта.

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

Ако се пренос апсолутних права врши по основу уговора о доживотном издржавању, пореска обавеза настаје даном смрти

примаоца издржавања, односно даном смрти сауговарача ако је доживотно издржавање уговорено у корист трећег лица, а уговором није одређено да својина прелази на даваоца издржавања у тренутку смрти трећег лица (члан 29. став 4. ЗПИ).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. ЗПИ, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (члан 36. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 194. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03), уговором о доживотном издржавању обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

- Према томе, имајући у виду да је уговор о доживотном издржавању теретни правни посао (на име давања издржавања давалац стиче право својине на стварима и правима побројаним у уговору о доживотном издржавању од примаоца издржавања), на пренос права која су предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права у складу са чл. 23. до 24а ЗПИ по основу уговора о доживотном издржавању, са физичког лица као примаоца издржавања на фондацију као даваоца издржавања, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Обвезник пореза је фондација, као давалац издржавања.

То значи да је фондација дужна да, у року од 10 дана од настанка пореске обавезе у смислу члана 29. став 4. ЗПИ, поднесе пореску пријаву на обрасцу ППИ-4, са тачним подацима и документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе на пренос апсолутних права.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права.

Са аспекта пореза на имовину

Према одредби члана 2. ст. 3. и 4. ЗПИ, у случају кад на непокретности постоји неко од права из члана 2. став 1. тач. 3) до б) ЗПИ, 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 б) овог члана плаћа се на разлику његове површине и површине од 10 ари.

Одредбама члана 4. ст. 1, 2. и 4. ЗПИ уређено је да је обвезник пореза на имовину на права из члана 2. ЗПИ 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 једно од права из члана 2. ЗПИ на истој непокретности, порески обвезник је свако од њих, сразмерно свом уделу. Кад је ималац права на непокретности из члана 2. ЗПИ непознат или није одређен, обвезник пореза на имовину је корисник непокретности.

• Према томе, фондација плаћа порез на имовину када је обвезник тог пореза, осим у случајевима када, у складу са чланом 12. ЗПИ, оствари право на пореско ослобођење (на пример, кад укупна основица за све њене непокретности на територији јединице локалне самоуправе не прелази износ од 400.000 динара, а те непокретности нису трајно дате другим лицима ради остваривања прихода, на грађевинско земљиште – за површину

под објектом на који се порез плаћа ако то земљиште није трајно дато другом лицу ради остваривања прихода ...).

На постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину није од утицаја основ стицања права на које се порез плаћа (на пример, поклон, завештање, уговор о доживотном издржавању ...).

3. Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана

Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон), одредбом члана 1, прописано је да порез на доходак грађана плаћају, у складу са тим законом, физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оним који су посебно изузети тим законом. Порез на доходак грађана плаћа се на приходе било да су остварени у новцу, у природи или на други начин.

Уговором о доживотном издржавању, сагласно одредби члана 194. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03), обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

Имајући у виду да уговор о доживотном издржавању представља теретни правни посао по основу кога прималац издржавања, у конкретном случају физичко лице, остварује одређено примање (издржавање) од другог лица – даваоца издржавања, с тим да се за узврат обавезује на одређену противчинидбу (пренос у својину тачно одређених ствари или

каког другог права даваоцу издржавања), Министарство финансија сматра да примање које по предметном основу оствари физичко лице, са становишта опорезивања дохотка грађана не подлеже плаћању пореза.

2. Порески третман преноса права на непокретности по основу финансијског лизинга

(Објашњење Министарства финансија, бр. 430-03-291/2011-04 од 17.6.2011. год.)

Одредбом члана 2. Закона о финансијском лизингу („Сл. гласник РС“, бр. 55/03, 61/05 и 31/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да је посао финансијског лизинга – посао финансијског посредовања који обавља давалац лизинга и који подразумева да давалац лизинга, задржавајући право својине над предметом лизинга, на примаоца лизинга преноси, на одређени временски период, овлашћење држања и коришћења предмета лизинга, са свим ризицима и свим користима повезаним са правом својине, а прималац му за то плаћа лизинг накнаду, уколико је испуњен најмање један од следећих услова:

- 1) предмет лизинга је одређен од стране примаоца лизинга;
- 2) право својине над предметом лизинга се преноси са даваоца на примаоца лизинга истеком рока на који је закључен уговор и по извршеној исплати укупно уговореног износа лизинг накнаде;
- 3) прималац лизинга има уговорено право опције откупа предмета лизинга по извршеној исплати укупно уговореног износа лизинг накнаде;
- 4) прималац лизинга има право да продужи рок трајања уговора о лизингу;

5) период на који се закључује уговор о лизингу одговара периоду у коме се амортизује целина или најбитнији део предмета лизинга.

Предмет финансијског лизинга је покретна непотрошна ствар (опрема, постројења, возила и сл) и непокретна ствар која може бити предмет права својине у смислу закона који уређује својинскоправне односе (члан 4. Закона).

Одредбама члана 6. ст. 1, 6. и 8. Закона прописано је да је уговор о лизингу – уговор закључен између даваоца лизинга и примаоца лизинга, којим се давалац лизинга обавезује да на примаоца лизинга пренесе овлашћење држања и коришћења предмета лизинга, на одређено време, у коме прималац лизинга ужива све користи и сноси све ризике у вези са власништвом, а прималац лизинга се обавезује да му за то плаћа уговорену накнаду, у уговореним роковима. Уговор о испоруци је уговор закључен између испоручиоца предмета лизинга и даваоца лизинга, којим давалац лизинга стиче својину над предметом лизинга, одређеном од стране примаоца лизинга, у циљу давања тог предмета лизинга примаоцу лизинга у финансијски лизинг. Давалац лизинга на основу закљученог уговора о испоруци, а по извршеној испоруци предмета лизинга у складу са тим уговором, постаје носилац права својине на предмету лизинга.

Лизинг накнада је накнада коју прималац лизинга плаћа даваоцу лизинга за коришћење предмета лизинга (у даљем тексту: лизинг накнада) – члан 7. став 1. Закона.

Давалац лизинга је друштво с ограниченом одговорношћу или акционарско друштво са седиштем у Републици Србији, које има дозволу Народне банке Србије за обављање послова финансијског лизинга у складу са Законом. Давалац лизинга може, уз накнаду, отуђивати предмете лизинга који су му враћени у државину, по престанку уговора о лизингу, односно уговора о закупу (члан 10. ст. 1. и 4. Закона).

Према одредби члана 11. Закона, прималац лизинга, у смислу Закона, је правно или физичко лице на кога давалац

лизинга преноси овлашћење држања и коришћења предмета лизинга, на уговорено време и уз уговорену накнаду.

Одредбом члана 12. Закона уређено је да је испоручилац предмета лизинга (у даљем тексту: испоручилац), у смислу тог закона, правно или физичко лице које на даваоца лизинга преноси право својине на предмету лизинга, ради његове предаје примаоцу лизинга на држање и коришћење, на уговорено време и уз уговорену накнаду.

Ако је предмет уговора о лизингу непокретна ствар, давалац лизинга не може захтевати уплату учешћа од примаоца лизинга – физичког лица. У случају из става 1. тог члана, уговор о лизингу мора садржати клаузулу да се право својине над предметом лизинга преноси са даваоца на примаоца лизинга истеком рока на који је закључен уговор и по извршеној исплати укупно уговореног износа лизинг накнаде (члан 13е ст. 1. и 2. Закона).

Давалац лизинга може пренети право својине на предмету лизинга на треће лице – даваоца лизинга у смислу Закона (члан 22. став 1. Закона).

Према одредбама члана 33. Закона, прималац лизинга је дужан да, по престанку уговора, неоштећен предмет лизинга заједно са припацама врати даваоцу лизинга или лицу које је давалац лизинга одредио, осим ако уговором није предвиђено право примаоца лизинга да откупи предмет лизинга или да продужи уговор о лизингу. Прималац лизинга не одговара за истрошеност предмета лизинга која настане његовом редовном употребом или за промене на њему које су извршене у споразуму са даваоцем лизинга.

Одредбама члана 42. Закона уређено је да предмет лизинга не прелази у својину примаоца лизинга протеком рока на који је уговор о лизингу закључен. Уговором о лизингу може се предвидети право примаоца лизинга да, по протеку рока на који је уговор закључен, откупи предмет лизинга по цени која је уговором одређена или да продужи уговор о лизингу (право

опције). Прималац лизинга је дужан да даваоца лизинга обавести о својој одлуци да откупи предмет лизинга или да продужи уговор о лизингу, најкасније месец дана пре истека рока на који је уговор закључен.

Према одредби члана 9. Закона о основама својинскоправних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“, бр. 29/96, „Сл. гласник РС“, бр. 115/05–др. закон), физичка и правна лица могу имати право својине на стамбеним зградама, становима, пословним зградама, пословним просторијама, пољопривредном земљишту и другим непокретностима, осим на природним богатствима која су у државној својини. Физичка и правна лица могу имати право својине и на појединим добрима у општој употреби и на градском грађевинском земљишту, у складу са законом, као и на шумама и шумском земљишту – у границама утврђеним законом.

Са сџановишија пореза на додају вредности

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 3. став 1. Правилника, новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ, сматрају се и објекти чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен од 1. јануара 2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса права располагања.

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

У смислу наведених законских одредаба, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту има лице на које гласи грађевинска дозвола и за чије потребе се гради објекат,

први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту врши инвеститор.

Према томе, а имајући у виду да у послу финансијског лизинга постоје два промета – испорука предмета лизинга од стране испоручиоца предмета лизинга даваоцу лизинга (на основу уговора о испоруци) и предаја предмета лизинга од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга (на основу уговора о лизингу), а да се, када је реч о грађевинским објектима, предметом опорезивања ПДВ сматра само први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, који врши обвезник ПДВ, испорука предмета лизинга – новоизграђеног грађевинског објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта (предмет лизинга) од стране обвезника ПДВ – испоручиоца предмета лизинга даваоцу лизинга опорезује се ПДВ. На накнаду (без ПДВ) за тај промет обвезник ПДВ – испоручилац предмета лизинга дужан је да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о ПДВ.

Када је испоручилац предмета лизинга лице које није обвезник ПДВ, у том случају ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Предаја грађевинског објекта или економски дељиве целине у оквиру грађевинског објекта од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга, на основу уговора о лизингу, није предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да се не ради о првом преносу права располагања на предметном објекту, односно економски дељивој целини. Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако је предмет лизинга грађевински објекат изграђен закључно са 31. децембром 2004. године, односно економски дељива целина у оквиру тог објекта, испорука предмета лизинга од стране испоручиоца предмета лизинга даваоцу лизинга, односно предаја предмета лизинга примаоцу лизинга, није предмет опорезивања ПДВ сходно одредбама члана 65. Закона о ПДВ.

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – давалац лизинга нема право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету – испоручиоца предмета лизинга за први пренос права располагања на предмету лизинга – новоизграђеном грађевинском објекту, односно економски дељивој целини у оквиру тог објекта, одбије као претходни порез,

с обзиром да предметно добро неће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона о ПДВ 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), већ да би извршио други промет (предају тог добра примаоцу лизинга на основу уговора о лизингу), који се не сматра предметом опорезивања ПДВ.

- Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о ПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

У складу са наведеном законском одредбом, у случају када је предмет посла финансијског лизинга искључиво земљиште, на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног) ПДВ се не обрачунава и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ који врши промет земљишта нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према томе, на испоруку земљишта од стране испоручиоца предмета лизинга даваоцу лизинга на основу уговора о испоруци, односно предају земљишта од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга на основу уговора о лизингу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ (испоручилац предмета лизинга, односно давалац лизинга) нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Са стиановишија пореза на пренос апсолутичних права

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

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

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) тог закона (члан 25. став 1. ЗПИ).

Према одредбама члана 29. ст. 1, 3. и 8. ЗПИ, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. тог закона. Кад није сачињен пуноважан уговор о преносу права на непокретности, у смислу закона којим се уређује промет непокретности, сматраће се да је пореска обавеза настала даном када је стицалац права на непокретности ступио у посед непокретности. Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а тог закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. ЗПИ, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (члан 36. став 1. ЗПИ).

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

Имајући у виду да у послу финансијског лизинга постоје два промета – испорука предмета лизинга од стране испоручиоца предмета лизинга даваоцу лизинга (на основу уговора о испоруци) и предаја предмета лизинга од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга (на основу уговора о лизингу), као и да се на пренос права располагања на земљишту не плаћа ПДВ, произлази следеће:

Пренос предмета лизинга са испоручиоца лизинга на даваоца лизинга

Пренос права својине на земљишту уз накнаду, са испоручиоца предмета лизинга на даваоца лизинга, по основу уговора о испоруци, подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права.

Пренос права располагања на стамбеној згради, пословној згради, стану, пословној просторији, гаражи, згради и просторијама за одмор и рекреацију, односно другом грађевинском објекту, односно његовом делу (у даљем тексту: објекат) уз накнаду, који по основу уговора о испоруци врши испоручилац предмета лизинга даваоцу лизинга, који подлеже плаћању ПДВ, не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права.

Пренос права својине на објекту уз накнаду, који по основу уговора о испоруци врши испоручилац предмета лизинга даваоцу лизинга, који не подлеже плаћању ПДВ (тј. када објекат који је предмет лизинга није новоизграђени објекат чији се пренос права располагања први пут врши, када је реч о објекту који је изграђен до 31.12.2004. године ...), подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је испоручилац предмета лизинга.

Давалац лизинга је, у складу са чланом 42. ЗПИ, јемац за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права, и то:

– солидарни – ако се уговором о испоруци обавезао да плати порез на пренос апсолутних права,

– супсидијарни – ако се уговором о испоруци није обавезао да плати порез на пренос апсолутних права.

Испоручилац непокретности, као предмета финансијског лизинга, дужан је да поднесе пореску пријаву на обрасцу ППИ-4, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 7. ЗПИ, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (члан 36. став 1. ЗПИ).

Пореска обавеза на пренос апсолутних права, сагласно одредбама члана 29. ст. 1, 3. и 8. ЗПИ, настаје даном закључења уговора о испоруци (што подразумева уговор закључен у писменој форми на коме су потписи уговарача оверени од стране суда надлежног према месту где се налази непокретност која је предмет испоруке и на којој се право својине преноси). Ако није сачињен пуноважан уговор о преносу права својине на непокретности, у смислу закона којим се уређује промет непокретности (на пример, ако је уговор сачињен у писменој форми, али нису оверени потписи уговарача од стране надлежног суда), сматраће се да је пореска обавеза настала даном када је давалац лизинга, као стицалац права на непокретности, ступио у посед те непокретности. Ако уговор о испоруци непокретности, којим се врши пренос права својине на непокретности са испоручиоца лизинга на даваоца лизинга, није пријављен или је пријављен неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Порез на пренос апсолутних права се плаћа по решењу пореског органа, а утврђује се по стопи од 2,5% на пореску основицу коју, у складу са чланом 27. ст. 1. до 3. ЗПИ, чини уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе – уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне вредности непокретности која је предмет лизинга, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. ЗПИ, односно од дана сазнања за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности конкретне непокретности, на дан настанка пореске обавезе.

Пренос овлашћења држања и коришћења непокретности са даваоца лизинга на примаоца лизинга

Пренос овлашћења држања и коришћења непокретности, као предмета финансијског лизинга, са даваоца на примаоца

лизинга (правно или физичко лице), на уговорено време и уз уговорену накнаду, није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Пренос права својине на непокретности као предмету лизинга, са даваоца лизинга на треће лице – привредно друштво као новог даваоца лизинга, у току трајања уговора о финансијском лизингу

Ако пре протека рока на који је уговор о финансијском лизингу закључен, давалац лизинга пренесе право својине на непокретности која је предмет лизинга на треће лице – „новог“ даваоца лизинга, које ступа на место „претходног“ даваоца лизинга у смислу члана 22. Закона, на тај пренос плаћа се порез, и то:

– порез на пренос апсолутних права – код преноса уз накнаду,

– порез на наслеђе и поклон – код преноса без накнаде.

У овом случају, обвезник пореза на пренос апсолутних права је „претходни“ давалац лизинга, а „нови“ давалац лизинга је јемац за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права.

Порез на пренос апсолутних права утврђује се по стопи од 2,5% на пореску основицу коју, у складу са чланом 27. ст. 1. до 3. ЗПИ, чини уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе (за пренос права својине који се врши између „претходног“ и „новог“ даваоца лизинга) – уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне вредности непокретности која је предмет лизинга, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. ЗПИ, односно од дана сазнања за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности конкретне непокретности, на дан настанка пореске обавезе по основу тог преноса.

Враћање непокретности као предмета лизинга, од стране примаоца лизинга даваоцу лизинга

Враћање непокретности као предмета лизинга од стране примаоца лизинга даваоцу лизинга, због раскида уговора о финансијском лизингу у току периода на који је тај уговор закључен, или по престанку уговора о лизингу (када прималац лизинга није откупио предмет лизинга), није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Откуп предмета лизинга од стране примаоца лизинга

Када је прималац лизинга, по протеклу рока на који је уговор о лизингу закључен и по извршеној исплати укупно уговореног износа лизинг накнаде, откупио непокретност као предмет лизинга, на пренос права својине на тој непокретности са даваоца лизинга на примаоца лизинга плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случају када су испуњени услови за пореско ослобођење из чл. 31а и 31б ЗПИ по основу куповине првог стана од стране примаоца лизинга.

Обвезник пореза је давалац лизинга.

Порез на пренос апсолутних права утврђује се по стопи од 2,5% на пореску основицу коју, у складу са чланом 27. ст. 1. до 3. ЗПИ, чини уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе (за пренос права својине који се врши између даваоца лизинга и примаоца лизинга) – уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне вредности непокретности (која је била предмет лизинга и на којој се право својине преноси), има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. ЗПИ, односно од дана сазнања за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности конкретне непокретности, на дан настанка пореске обавезе по основу тог преноса.

Дакле, пореску основицу не чини износ последње рате лизинг накнаде.

Са стиановишиша пореза на капишиалну добиши правних лица

Одредбом члана 27. 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 капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду имовине наведене у овом ставу, између осталог и непокретности.

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

Давалац лизинга прибавља предмет лизинга од испоручиоца предмета лизинга ради извршења уговора о лизингу. Наиме, уговором о испоруци (закљученим између испоручиоца предмета лизинга и даваоца лизинга), давалац лизинга стиче својину над предметом лизинга, одређеном од стране примаоца лизинга, у циљу давања тог предмета лизинга примаоцу лизинга у финансијски лизинг (члан 6. Закона о финансијском лизингу).

Према члану 10. Закона о финансијском лизингу, давалац лизинга је друштво са ограниченом одговорношћу или акционарско друштво са седиштем у Републици Србији. С тим у вези, давалац лизинга представља пореског обвезника из члана 1. став 1. Закона.

Сагласно Правилнику о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за даваоце финансијског лизинга („Сл. гласник РС“, бр. 46/10), давалац лизинга, на рачунима групе 13 – Предмети лизинга, исказује предмете лизинга које испоручује примаоцу.

У случају када је предмет лизинга непокретност коју обвезник – давалац лизинга путем уговора о финансијском лизингу преноси на примаоца лизинга који, истеком рока на који

је закључен уговор и по извршеној исплати укупно уговореног износа лизинг накнаде, постаје власник предметне непокретности, Министарство финансија је мишљења да обвезник – давалац лизинга није дужан да обрачуна капитални добитак, имајући у виду да се у том случају не ради о непокретности као основном средству обвезника која се, сагласно Правилнику о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за даваоце финансијског лизинга, исказује на одговарајућем рачуну групе рачуна 02 – Сопствене некретнине, постројења и опрема (сопствена основна средства), већ се ради о непокретности над којом обвезник – давалац лизинга стиче право својине у циљу реализације уговора о финансијском лизингу, односно у циљу давања предметне непокретности примаоцу лизинга у финансијски лизинг.

У складу са Законом о финансијском лизингу, испоручилац лизинга је правно или физичко лице које на даваоца лизинга преноси право својине на предмету лизинга, ради његове предаје примаоцу лизинга на држање и коришћење, на уговорено време и уз уговорену накнаду.

Уколико је испоручилац лизинга правно лице чија је регистрована делатност грађевинарство и који гради непокретности намењене даљој продаји, које се у пословним књигама обвезника одмах по завршеној градњи, сагласно Правилнику о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 3/11), директно класификују као стална средства која се држе ради продаје, а исказују се на одговарајућем рачуну групе рачуна 14 – Стална средства намењена продаји, Министарство финансија сматра да испоручилац лизинга, у случају преноса својине на непокретности (коју је изградио у оквиру своје регистроване делатности – грађевинарство) на даваоца лизинга (по основу уговора о испоруци) ради његове предаје примаоцу лизинга, не остварује капитални добитак, у смислу Закона, већ приход (од продаје), који се као такав евидентира у пословним књигама испоручиоца лизинга.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза програмског пакета „Gaussian 09“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-569/2011-04 од 30.6.2011. 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.

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

Према одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

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

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

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из

уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, на увоз програмског пакета „Gaussian 09“, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за увоз предметног добра Законом није прописано пореско ослобођење.

2. Порески третман промета услуге премештања пловног објекта којим ће се превозити добра са територије Републике Србије у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-564/2011-04 од 29.6.2011. 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 добра и пружање услуга које порески обвезник изврши

у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара, сагласио одредби става 1. члана 23. Закона, износи 18%.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ, по налогу наручиоца услуге превоза добара, постави пловни објекат у циљу утовара, након чега дође до промене места утовара од стране наручиоца услуге превоза добара, у том случају на промет услуге премештања пловног објекта од првобитно одређеног (Панчево) до другог места утовара (Нови Сад) од којег ће се вршити услуга превоза која је у непосредној вези са извозом добара, при чему је за промет услуге премештања пловног објекта утврђена посебна накнада, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи ПДВ од 18% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у овом случају није реч о промету услуге која је у непосредној вези са извозом добара из члана 24. став 1. тачка 8) Закона.

3. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00507/2011-04 од 29.6.2011. 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који врши промет услуге давања у закуп пословног простора дужан је да на накнаду за извршени промет, без ПДВ, обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

• 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 (нпр. ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – закуподавца) одбије као претходни порез, 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 (независно од тога да ли основицу за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са одредбама чл. 17. и 18. или одредбама члана 36. Закона), 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.

4. Порески третман промета услуге преноћишта у хотелима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-553/2011-04 од 28.6.2011. 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 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 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбом члана 23. став 2. тачка 11) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Сагласно одредби члана 11. 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), услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, сматра се услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

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

промет услуге преноћишта у осталим објектима, укључујући и хостеле, опорезује по општој пореској стопи ПДВ од 18%.

5. Порески третман промета услуга снимања ризика, снимања и процене штета, обраде одштетних захтева, утврђивања и процене ризика, пружања интелектуалних и техничких услуга, као и услуга посредовање ради продаје оштећених возила, који врши обвезник ПДВ – агенција за пружање осталих услуга у осигурању

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-551/2011-04 од 28.6.2011. 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агента (заступника) у осигурању.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 55/04 ... 107/09), делатност осигурања чине послови осигурања, послови саосигурања и послови реосигурања, као и послови непосредно повезани са пословима осигурања.

Одредбом става 2. истог члана Закона о осигурању прописано је да су послови осигурања закључивање и извршавање уговора о осигурању и предузимање мера за спречавање и сузбијање ризика који угрожавају осигурану имовину и лица.

Послови реосигурања су закључивање и извршавање уговора о реосигурању осигураног вишка ризика изнад самопридржаја једног друштва за осигурање код другог друштва за осигурање које је добило дозволу за обављање послова реосигурања (члан 2. став 4. Закона о осигурању).

Сагласно одредби става 5. члана 2. Закона о осигурању, послови непосредно повезани са пословима осигурања су посредовање и заступање у осигурању, утврђивање и процена ризика и штета, посредовање ради продаје и продаја остатака осигураних оштећених ствари и пружање других интелектуалних и техничких услуга у вези са пословима осигурања.

Послови посредовања у осигурању су послови који се односе на довођење у везу осигураника, односно уговарача осигурања са друштвом за осигурање ради преговарања о закључењу уговора о осигурању, на основу налога друштва за осигурање основаног у складу са одредбама овог закона или налога осигураника, односно уговарача осигурања (члан 72. Закона о осигурању).

Према одредби члана 73. став 1. Закона о осигурању, послове посредовања у осигурању, као једину делатност, обавља друштво за посредовање у осигурању које је добило дозволу Народне банке Србије за обављање тих послова.

Сагласно одредби члана 87. Закона о осигурању, послове заступања у осигурању обавља правно или физичко лице на основу уговора о заступању, у име и за рачун друштва за осигурање основаног у складу са овим законом.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет услуга осигурања и реосигурања, укључујући и услуге посредовања и заступања у осигурању, у складу са прописима којима се уређује осигурање, нема обавезу да на накнаду за промет тих услуга обрачуна и плати ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по том основу. На накнаду, без ПДВ, за промет услуга снимање ризика, снимање и процена штете, обрада одштетних захтева, утврђивање и процена ризика, интелектуалних и техничких услуга и услуга посредовања ради

продаје оштећених возила, који врши обвезник ПДВ – агенција за пружање осталих услуга у осигурању, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу промета предметних услуга.

6. Порески третман промета услуга који врши обвезник ПДВ – Технички факултет Чачак Општини Трстеник у оквиру реализације пројекта „Увођење географског информационог система у општини Трстеник“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00426/2011-04 од 28.6.2011. 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.

У складу са наведеним законским одредбама, промет услуга који врши обвезник ПДВ – Технички факултет Чачак Општини Трстеник у оквиру реализације пројекта „Увођење географско информационог система у општини Трстеник“, предмет је опорезивања ПДВ.

• Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона 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.

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

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

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

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

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

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, ако се промет услуга, који врши обвезник ПДВ – Технички

факултет Чачак у оквиру реализације пројекта „Увођење географског информационог система у општини Трстеник“, финансира средствима донације у складу са уговором из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона и ако се предметни промет врши лицу из члана 21а став 1. Правилника, у том случају обвезник ПДВ – Технички факултет Чачак може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза уз испуњење услова и по процедури прописаној одредбама чл. 21а–21в Правилника. У супротном, предметни промет опорезује се ПДВ по пореској стопи ПДВ од 18%.

7. Порески третман промета услуге реконструкције трга, у оквиру које се врши и реконструкција дела водоводне и канализационе мреже која је оштећена при реконструкцији трга, као и исказивање накнаде за промет предметне услуге у рачуну издатом за тај промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-503/2011-04 од 27.6.2011. 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.

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

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

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

Према одредби члана 12. тачка 7) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 29/11), комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају се одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 7) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98) прописано је да комуналне делатности из члана 4. овог закона јесу: одржавање улица, путева и других јавних површина у градовима и другим насељима, а којима се сматра поправка, реконструкција, модернизација и извођење других радова на одржавању улица и саобраћајница, јавних површина (тргова, платоа и сл), хоризонталне и вертикалне саобраћајне сигнализације и јавне расвете.

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге реконструкције трга у Пожеги, у оквиру које се врши и реконструкција дела водоводне и канализационе мреже која је оштећена при реконструкцији трга, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом. У рачуну за промет предметне услуге обвезник ПДВ може да искаже структуру накнаде за промет услуге реконструкције трга у смислу опредељивања износа који

сачињавају ту накнаду (нпр. износ за утрошени материјал, услуге које пружају подизвођачи – реконструкција водоводне и канализационе мреже, геодетске услуге и др). Збир тих износа, у који није укључен ПДВ, јесте накнада, тј. основица за обрачунавање ПДВ за промет услуге реконструкције трга сходно одредби члана 17. став 1. Закона.

Промет услуга реконструкције водоводне и канализационе мреже, као и промет геодетских услуга, опорезује се по општој стопи ПДВ од 18%.

8. Порески третман промета услуге емитовања рекламе лицу које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-496/2011-04 од 27.6.2011. 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.

Одредбама чл. 24. и 25. Закона прописана су пореска ослобођења за одређени промет добара и услуга.

Сходно наведеном, на промет услуге емитовања рекламе, који врши обвезник ПДВ – ЈП „Радио телевизија Крушевац“, а за који Законом није прописано пореско ослобођење, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, независно од тога да ли се промет предметне услуге врши обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ.

9. Порески третман уноса добара у слободну зону, а која су пре тог уноса била смештена у другој слободној зони

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-490/2011-04 од 27.6.2011. 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.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за унос добара у слободну зону за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Пореско ослобођење за унос добара у слободну зону из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, а у складу са одредбама члана 6. 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), обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа које управља слободном зоном (у даљем тексту: предузеће) којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног

пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

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

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, у случају испоруке добара која се уносе у слободну зону, а која су пре тог уноса била смештена у другој слободној зони, при чему је реч о добрима за која би обвезник ПДВ – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би предметна добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, обвезник ПДВ – испоручилац добара нема обавезу да за тај промет обрачуна и плати ПДВ ако поседује: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону, изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, као и оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима. По основу предметног промета обвезник ПДВ – испоручилац добара има право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 28. Закона.

10. Порески третман увоза и промета безглутенског брашна

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-439/2011-04 од 23.6.2011. 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 1) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет и увоз хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда.

Према одредби члана 2. став 7. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07 и 29/11, у даљем тексту: Правилник), брашном, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматра се и брашно од пшенице или наполице, ражи, кукуруза, јечма, овса, хељде, проса, пиринча, као и безглутенско брашно.

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 наведеном, увоз и промет безглутенског брашна, којим се сматрају мешавине (смеше) за припремање хлеба, пецива, тестенине и др. без глутена, опорезује се по посебној пореској стопи ПДВ од 8%.

11. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво потражује од инопартнера новчана средства на име покрића трошкова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-529/2011-04 од 21.6.2011. 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, у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво потражује од инопартнера новчана средства на име покрића трошкова (нпр. трошкови за добијање атеста и дозвола за стављање лекова у промет, трошкова котизација и др), 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 – привредно друштво не издаје рачун нити други документ који служи као рачун у смислу члана 42. Закона.

12. Порески третман промета добара на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга, у случају када се предметни промет врши дипломатским и конзуларним представништвима за њихове службене потребе, односно за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-506/2011-04 од 21.6.2011. 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга (најчешће се ради о уговору о финансијском лизингу), а који је закључен од 1. јануара 2005. године, предаја предмета лизинга од стране даваоца лизинга примаоцу лизинга сматра се прометом добара за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

- Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга намењених за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава и личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица.

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

Сагласно одредби члана 17. став 1. тачка 1) подтачка (1) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 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 16) Закона обвезник

може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери.

Према одредбама става 1. тачка 2) подтач. (1)–(4) истог члана Закона, предметно пореско ослобођење обвезник може да оствари и за промет добара и услуга који врши за личне потребе дипломатских агената и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, конзуларних функционера и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком почасних конзуларних функционера и чланова њихових породица, чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери, и конзуларних службеника, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком конзуларних службеника у конзулатима којима руководе почасни конзуларни функционери.

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 18. став 3. Правилника, службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

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

Према одредбама члана 19. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију основне потврде;

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

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који чини саставни део овог правилника (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 19. став 3. Правилника, налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 17. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др) дужан је да до 31. јануара текуће године достави Централни списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 19. став 4. Правилника).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара који обвезник ПДВ на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга врши дипломатским и конзуларним представништвима за њихове службене потребе, односно за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – давалац лизинга поседује фотокопију основне потврде о реципроцитету издате од стране министарства надлежног за иностране послове, која садржи податак да та лица имају право набавке предметних добара без ПДВ, као и оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ (Образац СНПДВ, односно Образац ЛНПДВ) издатог на прописани начин.

13. Порески третман преноса целокупне имовине која физичком лицу – обвезнику ПДВ, које се бави изградњом грађевинских објекта, служи за обављање делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-502/2011-04 од 21.6.2011. 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 6. став 1. тачка 1) Закона, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Према одредбама члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос целокупне имовине:

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

2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ – физичко лице које се бави изградњом грађевинских објекта изврши пренос целокупне имовине која му служи за обављање делатности (нпр. целокупну имовину чини незавршени грађевински објекат, сва права и обавезе у вези са изградњом предметног објекта и др) као улог у новоосновано привредно друштво, тај пренос се не сматра прометом добара и услуга, што значи да у овом случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условима: да је новоосновано привредно друштво порески обвезник или да тим преносом постаје порески обвезник и да продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (делатност изградње грађевинских објеката).

14. Порески третман првог пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, а

који је пре тог промета био дат у закуп физичком лицу за потребе становања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-327/2011-04 од 10.6.2011. год.)

• Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру 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 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – инвеститор (лице на које гласи грађевинска дозвола) изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

- 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 4) Закона, прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга давања у закуп станова физичким лицима за потребе становања, а који врши обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

- Када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини – стану који се налази у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, а који је пре тог промета био дат у закуп физичком лицу за потребе становања, у том случају реч је о промету из члана 4. став 3. тачка 7) Закона за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

- Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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 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, ако обвезник ПДВ – инвеститор користи набављена добра, односно примљене услуге искључиво за промет са правом на одбитак претходног пореза, у том случају има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен у циљу изградње грађевинског објекта (независно од датума добијања употребне дозволе) у потпуности одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, а уз испуњење осталих услова прописаних одредбама члана 28. Закона. Ако се набављена добра, односно примљене услуге користе искључиво за промет без права на одбитак претходног пореза, ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету не може се одбити као претходни порез.

Сагласно члану 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 наведеном законском одредбом, када обвезник ПДВ – инвеститор користи набављена добра, односно примљене услуге да би вршио промет за који постоји право на одбитак претходног пореза (први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта), као и за промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза (давање у закуп станова физичким лицима за потребе становања), 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. Ако за поједино добро или примљену услугу обвезник ПДВ не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности, у том случају може да одбије од ПДВ који дугује сразмерни порески одбитак који се утврђује 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).

С тим у вези, обвезник ПДВ – инвеститор који је вршио набавку добара и услуга за потребе изградње грађевинског објекта, у циљу првог преноса права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, и по том основу у потпуности остварио право на одбитак претходног пореза, а који након завршетка изградње предметног објекта да у закуп поједине економски дељиве целине – станове физичким лицима за потребе становања, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза који се односи на изградњу економски дељивих целина датих у закуп.

Када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини (стану) у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, која је пре тог промета била дата у закуп физичком лицу за потребе становања и по том основу извршена исправка одбитка претходног пореза, у том случају обвезник ПДВ – инвеститор стиче право да, у пореском периоду у којем је извршен први пренос права располагања на предметном добру, у складу са одредбом члана 4. став 3. тачка 7) Закона, ПДВ који је обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга, у делу који се односи на тај стан, одбије као претходни порез.

15. Порески третман промета услуга давања новчаних позајмица који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-302/2011-04 од 9.6.2011. 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 радови у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

Чланом 25. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код кредитних послова, укључујући посредовање, као и новчаних позајмица.

Сагласно наведеном, на промет услуга давања новчаних позајмица, који врши обвезник ПДВ, почев од 1. јануара 2005. године, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ али ни право обвезника ПДВ да по том основу оствари одбитак претходног пореза.

Министарство финансија напомиње да када обвезник ПДВ за промет услуга давања новчаних позајмица остварује накнаду (камату), податак о износу накнаде (камате) исказује се у делу I Обрасца ПППДВ, под редним бројем 2, у пољу 002, у складу са одредбом члана 11. став 3. тачка 2) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04, 108/05 и 120/08).

16. Порески третман промета услуга израде хемијских анализа и минералošких испитивања узорака минерала које Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина врши страном привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-482/2011-04 од 9.6.2011. 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.

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.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга,

односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

Сходно наведеним законским одредбама, на промет услуга израде хемијских анализа и минералошких испитивања узорака минерала које Институт за технологију нуклеарних и других минералних сировина врши страном привредном друштву, тј. привредном друштву које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ради о услугама из члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона чијим местом промета се сматра место у којем прималац услуге има седиште, у конкретном случају иностранство.

17. Порески третман новчаних средстава која Удружење грађана повређених у саобраћајним незгодама прима по основу чланарина

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00402/2011-04 од 9.6.2011. 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.

Сходно наведеној законској одредби, новчана средства која Удружење грађана повређених у саобраћајним незгодама прима по основу чланарина и донација нису предмет опорезивања ПДВ, под условом да предметна новчана средства не представљају накнаду или део накнаде за промет добара или услуга који ово удружење врши на територији Републике Србије.

- 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).

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 одредбама Закона, уколико Удружење грађана повређених у саобраћајним незгодама у оквиру обављања делатности врши промет добара и услуга, дужно је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве (10 дана по истеку пореског периода), ако је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара.

- Поред тога, Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенице од значаја за опорезивање (нпр. да ли новчана средства названа чланарином представљају накнаду за промет добара или услуга и др) у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

18. Пореска стопа ПДВ на промет свежег пилећег меса на дрвеном штапићу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-457/2011-04 од 8.6.2011. 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.

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, а у складу са одредбом става 2. тачка 2) истог члана Закона, опорезује се промет или увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, укључујући и изнутрице и друге кланичне производе, рибе и јаја.

Сагласно наведеним законским одредбама, на промет свежег пилећег меса на дрвеном штапићу, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 8% и плаћа у складу са Законом.

19. Порески третман промета услуге израде пројекта „Увођење нових технологија у производњу војвођанских вина“ који врши Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-03556/2010-04 од 8.6.2011. 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 о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење 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 реализације пројекта „Увођење нових технологија у производњу војвођанских вина“, који врши Пољопривредни факултет Универзитета у Новом Саду, ПДВ се обрачунава по општој стоји 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.

20. Вођење евиденције која обезбеђује вршење контроле правилног обрачунавања и плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-470/2011-04 од 8.6.2011. 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 46. став 1, прописано је да је обвезник дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

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

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

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника, обвезник је дужан да, на основу података из става 2. овог члана, за сваки порески период сачини преглед обрачуна ПДВ на основу којег уноси податке у пореску пријаву.

Сходно наведеном, Законом и Правилником није прописан облик вођења евиденције, већ дужност обвезника ПДВ да у својој евиденцији, између осталог, обезбеди податке о издатим и примљеним рачунима. За сваки порески период обвезник сачињава преглед обрачуна ПДВ на основу којег уноси податке у пореску пријаву.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако подаци наведени у одредби члана 2. став 2. Правилника нису довољни за правилно обрачунавање и плаћање ПДВ, обвезник ПДВ треба да у својој евиденцији обезбеди додатне податке.

21. Порески третман промета услуга школе балета који врши обвезник ПДВ – Национална фондација за игру, као и обавеза евидентирања тог промета преко фискалне касе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-454/2011-04 од 8.6.2011. год.)

Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

Одредбом члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04,

27/05, 54/05, 68/05, 58/06112/06, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране деце у предшколским установама и ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет услуга школе балета који врши обвезник ПДВ – Национална фондација за игру, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини накнада коју пружалац услуга – Национална фондација за игру прима или треба да прими за овај промет, с обзиром да се предметне услуге не сматрају услугама из члана 25. став 2. тачка 13) Закона и члана 24. Правилника за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Са аспекта Закона о фискалним касама

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

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

У складу са поменутом Уредбом, лица која обављају делатност 92310 (Уметничко и књижевно стваралаштво), односно гране делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), сходно новој Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), нису дужна да промет остварен у оквиру наведених делатности евидентирају преко фискалне касе.

Према томе, у смислу наведених одредби Закона и наведене Уредбе, а у конкретном случају, када лице чија је претежна делатност сврстана у грану делатности 90 (Стваралачке, уметничке и забавне делатности), пружа услугу едукације и усавршавања балетских уметника и педагога, у сарадњи и према програму Балетске школе Академије Театра миланске Скале, мишљење Министарства финансија је да Национална фондација за игру тако остварен промет није у обавези да евидентира преко фискалне касе.

22. Порески третман промета услуге демонтаже силоса који се налази у иностранству, а који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-474/2011-04 од 7.6.2011. 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.

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 одредбом члана 1. став 2. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 42/98 и 111/09), непокретности, у смислу овог закона, јесу: земљиште (пољопривредно, грађевинско, шуме и шумско земљиште), зграде (пословне, стамбене, стамбено-пословне, економске и др), посебни делови зграда (станови, пословне просторије, гараже и гаражна места) и други грађевински објекти (у даљем тексту: непокретности).

У смислу одредбе члана 2. став 1. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09, 64/10 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).

Економски објекти, у складу са чланом 2. став 1. тачка 24а) Закона о планирању и изградњи, јесу објекти за гајење животиња (стаје за гајење коња, штале за говеда, објекти за гајење живине,

коза, оваца и свиња, као и објекти за гајење голубова, кунића, украсне живине и птица); пратећи објекти за гајење домаћих животиња (испусти за стоку, бетонске писте за одлагање чврстог стајњака, објекти за складиштење стоке); објекти за складиштење сточне хране (сеници, магацини за складиштење концентроване сточне хране, бетонирани сили јаме и сили тренчеви), објекти за складиштење пољопривредних производа (амбари, кошјеви) и други слични објекти на пољопривредном газдинству (објекти за машине и возила, пушнице, сушионице и сл).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге демонтаже грађевинског објекта – силоса који се налази у иностранству, а који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета ових услуга сматра место где се налази предметни објекат – силос, тј. иностранство. Ако обвезник ПДВ у рачуну или другом документу који служи као рачун, а који издаје за предметну услугу, исказе ПДВ, дужан је да као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 4) и члана 44. став 3. Закона, тако исказани ПДВ и плати, а обвезник ПДВ – прималац услуге нема право да тако исказани ПДВ одбије као претходни порез.

23. Порески третман промета услуге монтирања жичаре и ски лифта који страном лицу, на територији Републике Србије, врши обвезник ПДВ – огранак страног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-437/2011-04 од 7.6.2011. год.)

Министарство финансија – Сектор за фискални систем указује да је одговор у вези са пореским третманом промета жичаре и ски лифта у деловима, увоза предметних добара и промета услуге монтирања жичаре и ски лифта достављен дописом брј: 413-00-91/2011-04 од 28.2.2011. године.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да за промет услуге монтирања жичаре и ски лифта који страном лицу, на територији Републике Србије, врши обвезник ПДВ – огранак страног лица, обвезник ПДВ – огранак страног лица дужан је да обрачуна ПДВ, изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона

о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) и одредбама члана 4. и члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

24. Порески третман промета природног гаса у случају када у току летњег периода испоручилац гаса – обвезник ПДВ не врши читавање стања примљеног природног гаса у циљу обрачуна потрошње, већ физичким лицима која нису обвезници ПДВ – потрошачима издаје тзв. аконтационе рачуне на бази потрошње природног гаса у истом периоду претходне године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-465/2011-04 од 7.6.2011. 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, ПДВ се обрачунава 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 примио авансну уплату. 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, обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса, који у току летњег периода не врши читавање стања примљеног природног гаса у циљу обрачуна потрошње, може да издаје потрошачима у том периоду посебна документа (нпр. тзв. аконтационе рачуне) на бази потрошње природног гаса у истом периоду претходне године. У овом случају, по основу самог издавања тих докумената 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 предметним документима исказе 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 докумената, 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.

25. Порески третман промета алата, опреме, потрошног материјала и др. који обвезник ПДВ врши страном привредном друштву на територији Републике Србије лицу са којим страном привредно друштво има уговор о испоруци предметне робе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00449/2011-04 од 6.6.2011. 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 6. Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

Код испоруке у низу једног истог добра, код које први испоручилац преноси право располагања непосредно последњем примаоцу добра, свака испорука добара у низу сматра се посебном испоруком (члан 4. став 7. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, на основу уговора закљученог са страним привредним друштвом, тј. привредним друштвом које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном привредно друштво), изврши испоруку алата, опреме, потрошног материјала и др. лицу са којим страном привредно друштво има уговор о испоруци предметне робе, ради се о испоруци добара у низу. Наиме, у овом случају сматра се да су извршена два промета добара – промет добара од стране обвезника ПДВ страном привредном друштву и промет добара од стране страног привредног друштва примаоцу предметних добара.

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место у којем се добро налази у

тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

Одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, односно за промет добара која инострани прималац 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, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11 и 24/11), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара) обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет алата, опреме, потрошног материјала и др. који обвезник ПДВ врши на територији Републике Србије страном привредном друштву, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се наведена добра не отпремају у иностранство, односно не иступају са територије Републике Србије, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом. На промет предметних добара који страном привредном друштву врши примаоцу тих добара у Републици Србији, ПДВ се такође обрачунава и плаћа, а обавезу да на накнаду за извршени промет страном 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 страног привредног друштва, а у случају да страном привредном друштвом није одредило пореског пуномоћника, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара. Порески дужник, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона, има право да ПДВ обрачунат на накнаду за промет добара који је извршило страном привредном друштвом одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова предвиђених Законом.

26. Порески третман промета услуге давања на коришћење пословног простора, без накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00438/2011-04 од 6.6.2011. 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

Са прометом услуга уз накнаду, у складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде.

Сагласно одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основицом код промета услуга из члана 5. став 4. овог закона сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних услуга у моменту промета, у коју се урачунава ПДВ.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге давања на коришћење пословног простора, без накнаде,

ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. У овом случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини цена коштања услуге, без ПДВ, у моменту промета услуге, при чему Министарство финансија напомиње да се ценом коштања предметне услуге сматра износ трошкова које има обвезник ПДВ по основу пружања услуге (нпр. износ амортизације пословног простора, трошак за струју, воду, комуналне услуге и други евентуални трошкови).

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. члана 28. Закона).

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

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који врши промет услуге давања на коришћење пословног простора, без накнаде, другом обвезнику ПДВ, дужан је да за извршени промет изда рачун. Обвезник ПДВ – прималац услуге има право да ПДВ обрачунат од стране пружаоца услуга – обвезника ПДВ, одбије као претходни порез, уз испуњење свих предвиђених услова – да поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом од стране претходног учесника у промету у којем је наведен као прималац услуга, као и да примљене услуге користи или 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. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

27. Порески третман промета консултантских услуга који страном привредно друштво врши домаћем привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-455/2011-04 од 6.6.2011. 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.

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.

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима и 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 основицу се, сагласно одредби става 2. тачка 2) члана 17. Закона, урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према наведеним законским одредбама, када страном привредно друштво, тј. привредно друштво које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном привредно друштво) врши домаћем привредном друштву промет консултантских услуга, местом промета ових услуга сматра се Република Србија. У том случају,

привредно друштво – прималац предметних услуга, а под условом да страном привредно друштво није одредило пореског пуномоћника, дужно је да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, на накнаду за овај промет, у коју се урачунавају и сви споредни трошкови које страном привредно друштво зарачунава примаоцу услуга (нпр. трошкови путовања, хотела и дневница запосленог лица настали у Републици Србији или у иностранству), обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. Обвезник ПДВ – прималац услуга има право да ПДВ који је као порески дужник обрачунао за промет консултантских услуга који му је извршило страном привредно друштво одбије као претходни порез, у складу са одредбом члана 28. став 5. Закона.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли обвезник има право на порески кредит из чл. 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када набавља опрему од добављача у земљи који од половних делова увезених из иностранства склапа опрему намењену продаји?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00220/2011-04 од 21.6.2011. год.)

Према члану 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (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 се право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Одредбом члана 50и став 1. Закона, прописано је да право на порески кредит из чл. 48. и 48а овог закона и на подстицаје код улагања из чл. 50а и 50б овог закона, не остварује се за набавку опреме већ коришћене у Републици.

С тим у вези, обвезник који набави опрему коју је други обвезник већ користио као своје основно средство за обављање делатности у Републици, не остварује право на порески кредит из члана 48. Закона.

Међутим, у случају када обвезник набави опрему од добављача у земљи, који (обављањем делатности сагласно прописима који уређују привредна друштва) од половних делова увезених из иностранства склапа опрему намењену продаји (а коју не користи, односно није је користио као своје основно средство), мишљење је Министарства финансија да за улагања извршена у набавку такве опреме, уз испуњење и осталих услова, обвезник остварује право на порески кредит прописан одредбом члана 48. Закона.

2. Да ли обвезник остварује право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају набавка опреме путем уговора о финансијском лизингу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00202/2011-04 од 16.6.2011. год.)

Према члану 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 18/10, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (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 се право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Сагласно прописима који уређују финансијски лизинг, у случају када прималац лизинга набави основно средство по основу

уговора о финансијском лизингу, на примаоца лизинга се преноси овлашћење држања и коришћења предмета лизинга (а не и право својине на предмету лизинга), на одређено време, уз уговорену накнаду у уговореним роковима. По престанку уговора о лизингу, прималац лизинга враћа предмет лизинга даваоцу лизинга, осим ако уговором није предвиђено право примаоца лизинга да откупи предмет лизинга или да продужи уговор о лизингу (чл. 6. и 33. Закона о финансијском лизингу – „Сл. гласник РС“, бр. 55/03, 61/05 и 31/11).

Према томе, обвезнику који набави основно средство путем уговора о финансијском лизингу не признаје се право на порески кредит из члана 48. Закона, с обзиром да то основно средство не прелази у власништво обвезника (примаоца лизинга), па се не може сматрати да је извршено улагање у основна средства обвезника.

Међутим, уколико је обвезник (као у конкретном случају) набавио опрему за обављање делатности путем уговора о финансијском лизингу, при чему је уговором предвиђено право обвезника (примаоца лизинга) да, по истеку рока (од 36 месеци) на који је уговор закључен, отплатом последње (месечне) рате (током 2011. године), откупи предмет лизинга – опрему и постане власник предметне опреме, Министарство финансија сматра да обвезник, у том конкретном случају, остварује право на порески кредит из члана 48. Закона (за 2011. годину) и то у висини од 20% (40% за мало правно лице) укупно уплаћених месечних (лизинг) рата у 2011. години, током које ће обвезник опрему отплатити у целости и постати њен власник.

У случају када обвезник набави основно средство путем уговора о кредиту закљученим (директно) са произвођачем тог основног средства, обвезник, према мишљењу Министарства финансија, остварује право на порески кредит из члана 48. Закона, у висини од 20% (за мало правно лице 40%) извршеног улагања, при чему се под извршеним улагањем (у том случају) сматра износ

укупно плаћених рата произвођачу (по основу уговора о кредиту) у текућој години, односно у периоду израде пореског биланса.

У случају када обвезник по основу уговора о финансијском лизингу изврши набавку теретних возила, мишљење Министарства финансија је да се предметна стална средства разврставају у III амортизациону групу и то на начин прописан Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10).

3. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице – оператор плаћа нерезидентном правном лицу када кроз свој кабловско-дистрибутивни систем дистрибуира програме страних телевизијских канала које му испоручује тај нерезидентни обвезник

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-07-00303/2011-04 од 15.6.2011. 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 (ауторска 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. Обвезник пореза по одбитку је нерезидентни обвезник (прималац прихода), а резидентни обвезник (исплатилац прихода) је порески плаћалац који (у име и за рачун нерезидентног обвезника), сагласно члану 71. Закона, обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани рачун у моменту када је приход остварен, односно исплаћен.

Основицу пореза по одбитку представља приход са припадајућим порезом (брutto приход) који би се исплатио нерезидентном обвезнику да резидентни обвезник, сагласно Закону, није, у име и за рачун нерезидентног обвезника, обрачунао и обуставио порез од оствареног, односно исплаћеног прихода.

У складу са прописима који уређују радиодифузију, кабловско дистрибутивни систем (КДС) је претежно кабловска телекомуникациона мрежа намењена дистрибуцији радио и телевизијског програма, као и за пружање других телекомуникационих програма; оператор КДС (Оператор) је физичко или правно лице које мора бити организовано као посебан правни субјект у односу на емитера, а које гради, поседује или експлоатише КДС или сателитску станицу за пренос радио или телевизијског програма од емитера до пријемних уређаја.

Сагласно прописима који уређују ауторско право и права сродна ауторском, емисија је у електрични, електромагнетни или други сигнал претворен звучни, визуелни, односно звучно-визуелни садржај који се емитује ради саопштавања јавности. Произвођач емисије (физичко или правно лице у чијој организацији и чијим је средствима емисија произведена) има искључиво право да другоме забрани или дозволи: реемитовање своје емисије; снимање своје емисије на носач звука или слике, односно звука и слике; умножавање и стављање у промет тог снимка; давање примерака снимака емисије у закуп; јавно саопштавање својих емисија на местима доступним публици, интерактивно чињење доступним јавности своје емисије жичним или бежичним путем на начин који омогућује појединцу индивидуални приступ делу са места и у време које он одабере.

У случају када резидентно правно лице (Оператор) кроз свој КДС дистрибуира (на територији коју покрива) и програме страних телевизијских канала, које му (у такозваном пакету, односно сервису) испоручује нерезидентни обвезник, а које је (према наводима из дописа) Оператор дужан да дистрибуира увек у неизмењеном облику, по ком основу плаћа накнаду

нерезидентном обвезнику, мишљење Министарства финансија је да накнада која се у том случају плаћа (нерезидентном обвезнику) има карактер прихода нерезидентног обвезника по основу ауторске накнаде, који се опорезује порезом по одбитку, сагласно одредби члана 40. Закона.

4. Да ли обвезник може да оствари право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају набавке опреме за видео надзор?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-266/2011-04 од 31.5.2011. 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) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Порески кредит из члана 48. Закона признаје се само за извршена улагања у основна средства у власништву обвезника која се, у складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 3/11), исказује на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, уколико основна средства непосредно служе обављању делатности, односно ако су директно везана за функцију обављања претежне делатности и делатности

уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника.

С тим у вези, по основу улагања извршених у набавку опреме за видео надзор, обвезник не остварује право на порески кредит из члана 48. Закона, имајући у виду да предметна средства нису, према мишљењу Министарства финансија, неопходан услов за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника.

5. Да ли обвезник може да оствари право на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица у случају када изврши улагање у изградњу помоћног објекта који ће користити за пословне сврхе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-265/2011-04 од 31.5.2011. 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 обвезнику, 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.

У складу са чланом 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... 3/11), на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења,

опрема и биолошка средства (у даљем тексту: основна средства) исказују се, између осталог, (помоћни) објекти који испуњавају услов за такво признавање по МРС 16 према коме се некретнине, постројења и опрема (као материјалне ставке које се држе за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга или за административне сврхе) признају као средство само ако је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет и ако се набавна вредност (цена коштања) тог средства може поуздано одмерити, при чему се важнији резервни делови и помоћна опрема сматрају некретнинама, постројењима и опремом када ентитет очекује да ће их користити дуже од једног обрачунског периода.

С тим у вези, у случају када обвезник изврши улагање у изградњу помоћног објекта који ће користити за пословне сврхе, као основно средство за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезнику којим се одређују делатности које обвезник обавља, односно за коришћење у производњи производа или испоруци добара или услуга или у административне сврхе, признаје му се право на порески кредит уз члана 48. Закона, у пореском периоду у ком је извршено улагање у куповину основног средства, уколико је предметни објекат, у складу са прописима о рачуноводству и МРС евидентиран у пословним књигама обвезника на одговарајућем рачуну групе 02 – у оквиру кога се, између осталог, исказују и помоћни објекти (у власништву обвезника) који испуњавају услов за признавање по МРС.

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

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се разликује порески третман уговора о поклону који закључе два „рођена брата“ која не живе у заједничком домаћинству, од пореског третмана када се у оставинском поступку оба брата прихвате наслеђа, а затим један брат уступи свој наслеђени део другом брату, са којим не живи у заједничком домаћинству?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00558/2011-04 од 29.6.2011. год.)

Према одредби члана 14. ст. 1, 2, 4. 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, употре-

бљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Употребљавано моторно возило, употребљавано пловило, односно употребљавани ваздухоплов, у смислу овог закона, јесте моторно возило, пловило, односно ваздухоплов које је најмање једанпут, у складу са прописима било регистровано, уписано у прописани уписник, односно у регистар или евиденцију ваздухоплова, на територији Републике Србије.

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

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

Према одредби члана 21. став 1. тач. 2) и 3) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа:

– наследник, односно поклонопримац земљорадник другог наследног реда који наслеђује, односно прима на поклон имовину која му служи за обављање пољопривредне делатности, ако је са оставиоцем, односно поклонодавцем непрекидно живео у домаћинству најмање једну годину пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона;

– наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра се поклоном у смислу овог закона (члан 21. став 6. Закона).

Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство (члан 12. став 1. Закона о наслеђивању – „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03, у даљем тексту: Закон о наслеђивању).

Дакле, порез на поклон се плаћа на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до б) Закона која физичко лице – као поклонопримац, стекне без накнаде од свог „рођеног“ брата – као поклонодавца, са којим не живи у заједничком домаћинству, и то:

– по основу уговора о поклону, што значи и када су предмет поклона права на непокретности која је поклонодавац наследио (од оставиоца који је поклонодавчев и поклонопримчев отац);

– по основу стицања непокретности у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела (тј. стицања непокретности чијег се наслеђа једно лице као наследник прихватило у оставинском поступку и у истом поступку уступило свом брату као поклонопримцу).

Уколико су предмет поклона новац, ствар и/или права из члана 14. став 2. Закона које физичко лице – као поклонопримац, стекне без накнаде од свог „рођеног“ брата као поклонодавца, са којим не живи у заједничком домаћинству, порез на поклон се плаћа ако је њихова укупна вредност коју је конкретни поклонопримац примио од конкретног поклонодавца у једној календарској години, већа од 30.000 динара. При томе, није од утицаја да ли је правни основ бестеретног стицања тог новца, ствари, односно права из члана 14. став 2. Закона, уговор о поклону или пријем уступљеног наследног дела у оставинском поступку.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на наслеђе и поклон је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

С тим у вези, у сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно на остваривање права на пореско ослобођење.

2. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када Република Србија, посредством надлежног министарства, буџетска средства Републике Србије обезбеђена Споразумом о зајму (Пројекат „Пружање унапређених услуга на локалном нивоу“) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој, бесповратно додељује примаоцима гранта (домовима здравља, социјалним установама, образовно-васпитним установама, јединицама локалне самоуправе), за реализацију одређених, предметним споразумом дефинисаних програмских активности грантопримца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00357/2011-04 од 28.6.2011. год.)

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на 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 (члан 14. став 5. Закона).

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузимају се новац, права, односно ствари из члана 14. став 2. Закона које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа, односно поклона, до 30.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члана 14. став 5. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 13) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 1. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), државна управа је део извршне власти Републике Србије који врши управне послове у оквиру права и дужности Републике Србије. Државну управу чине министарства, органи управе у саставу министарстава и посебне организације.

Одредбом члана 14. став 2. тачка 2. Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10) прописано је да су примања државе, између осталог, и примања из задуживања.

С обзиром на то да су новац, ствари и права из члана 14. став 2. Закона који поклонопримац (па и грантопримац) прими на поклон од истог лица (у конкретном случају, како се наводи, од Републике Србије) 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 дом здравља, социјална установа, образовно-васпитна установа или јединица локалне самоуправе (као грантопримац) прими од Републике Србије (одједном или у више оброчних давања), чија укупна вредност у једној календарској години не прелази 30.000 динара, порез на поклон се не плаћа и за тако примљени поклон не подноси се пореска пријава (имајући у виду да није предмет опорезивања).

Међутим, када дом здравља, социјална установа, образовно-васпитна установа или јединица локалне самоуправе

(као грантопримац) прими од Републике Србије поклон (одједном или у више оброчних давања) новац, ствар и/или права из члана 14. став 2. Закона, за реализацију одређених, уговором дефинисаних програмских активности, 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, али се порез на поклон не плаћа применом одредбе члана 21. став 1. тачка 8) Закона. 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.

Надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од утицаја на постојање и висину пореза на поклон, односно на остваривање права на пореско ослобођење.

3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу решења о експропријацији ради изградње инфраструктурног објекта „Коридор 10”, као објекта у општој употреби, на Републику Србију, као власника, за потребе ЈП „Путеви Србије“ Београд, као корисника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00517/2011-04 од 28.6.2011. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 7) 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 пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права на експроприсаној непокретности, ако се експропријација врши ради изградње стамбених или привредних објеката.

Непокретностима, у смислу члана 2. става 1. Закона, сматрају се: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и

рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови (члан 2. став 2. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 26) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС и 24/11), линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, далековод, нафтовод, продуктовод, гасовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Дакле, пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу решења о експропријацији која се врши ради изградње објеката који немају карактер стамбених, односно привредних објеката, није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права (што значи да се порез на пренос апсолутних права не плаћа).

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права се не плаћа код експропријације непокретности која се врши ради изградње инфраструктурног објекта „Коридор 10“, као објекта у општој употреби, при чему се предметне парцеле књиже на Републику Србију, као власника, а корисник експропријације је ЈП „Путеви Србије“.

4. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код конверзије права коришћења грађевинског земљишта у државној својини у право својине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00530/2011-04 од 27.6.2011. 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.

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, код конверзије права коришћења грађевинског земљишта у државној својини у право својине на грађевинском земљишту, у складу са законом којим су уређени планирање и изградња, по основу решења надлежног органа које је постало правоснажно 4. маја 2011. године, не плаћа се ни порез на наслеђе и поклон ни порез на пренос апсолутних права.

5. Порески третман стицања права својине на непокретности које је стечено извођењем од правног претходника, при чему је правни претходник такође право својине стекао од претходног правног претходника ванкњижним путем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00499/2011-04 од 27.6.2011. год.)

У складу са одредбом члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11 - у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права својине на непокретности.

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

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

С тим у вези, када је право својине на непокретности стечено извођењем од правног претходника (у конкретном случају – куповином), при чему је правни претходник такође право својине стекао извођењем од (претходног) правног претходника

ванкњижним путем (тј. без уписа стеченог права својине у земљишне и катастарске књиге и за ту сврху, достављања доказа органу надлежном за упис да је плаћен порез на пренос права које је стекао), упис права својине на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама на последњег стицаоца права не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос којим је последњи стицаоц права стекао право које жели да упише, као и на све преносе који су му претходили.

Наиме, плаћање утврђеног пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на непокретности по основу једног правног посла, не доводи до престанка настале неизмирене пореске обавезе на пренос апсолутних права на конкретној непокретности по основу правног посла који му је претходио.

Међутим, купац стана није обвезник пореза на пренос апсолутних права, нити јемац за измирење пореске обавезе – на пренос по основу правног посла у коме није био уговорна страна (ни продавац, ни купац) који је претходио уговору о купопродаји по основу кога је купио стан.

Стога, ако порески обвезник из правног посла који је претходио конкретном уговору о купопродаји није поднео пореску пријаву, стицалац права на основу уговора о купопродаји који је накнадно закључен, као лице које има правни интерес да се порез на пренос апсолутних права из правног посла који је претходио уговору о купопродаји утврди и плати и тако обезбеди доказ о плаћеном порезу за сврху уписа свог права својине на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, може пореском органу омогућити сазнање о оствареном преносу права својине за које није поднета пореска пријава, подношењем писмена са приложеним правним основом преноса. Када надлежни порески орган сазна за пренос права својине на непокретности за који пореска пријава није поднета, па и када до сазнања дође подношењем писмена са приложеним уговором од стране лица које има правни интерес да добије доказ о плаћеном порезу, односно доказ да се на конкретни пренос порез не плаћа, за

потребе уписа права у земљишним, односно катастарским књигама, тада настаје пореска обавеза, што значи да порески орган има законско овлашћење да утврди порез на пренос апсолутних права и када пореска пријава није поднета.

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 сваком конкретном случају надлежни порески орган на основу пружених доказа цени чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права, односно на остваривање права на пореско ослобођење.

6. Да ли се плаћа порез на наслеђе и поклон у случају када се наследници првог наследног реда прихвате наслеђа иза покојне мајке, а затим изврше споразумну деобу наследничке заједнице коју суд унесе у решење о наслеђивању?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-06-00309/2011-04 од 22.6.2011. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тач. 1) и 3) 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 не плаћа:

– наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца;

– наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у

заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Домаћинством, у смислу Закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 3. Закона).

Одредбом члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03) прописано је да први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство (члан 12. став 1. Закона о наслеђивању).

Према одредби члана 122. став 3. Закона о ванпарничном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 18/05), ако у поступку за расправљање заоставштине сви наследници споразумно предложе деобу и начин деобе, суд ће овај споразум унети у решење о наслеђивању.

Према томе, на имовину коју, у припадајућем законском делу, наследе лица која се у односу на оставиоца налазе у првом наследном реду, порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

У конкретном случају, на наслеђе по 1/2 заоставштине које иза пок. мајке остваре њени син и ћерка, порез на наслеђе се не плаћа.

Потпуна физичка деоба наследничке заједнице извршена између наследника у сразмери са идеалним наследним деловима сваког од наследника (тј. када величина вредности која припада сваком од наследника после деобе одговара вредности његовог наследног дела пре деобе), са пореског становишта не представља промет и на њу се порез на наслеђе и поклон не плаћа, независно од тога да ли је деоба извршена у оставинском поступку или по правоснажности решења о наслеђивању.

У конкретном случају, ако су син и ћерка оставиоца извршили споразумну деобу наследничке заједнице у сразмери са

идеалним наследним деловима – са пореског становишта таква деоба не представља промет и на њу се порез на наслеђе и поклон не плаћа.

Међутим, када наследници који се налазе у првом наследном реду у односу на оставиоца, изврше потпуну физичку деобу наслеђене имовине у несразмери са припадајућим идеалним наследним деловима, при чему наследник који стиче имовину веће вредности од вредности његовог наследног дела пре деобе, не исплаћује накнаду наследнику који стиче имовину мање вредности, таква деоба са пореског становишта представља поклон на разлици између права стеченог деобом и припадајућег идеалног наследног дела, на који се порез на поклон плаћа, осим у случају постојања законског основа за ослобођење од тог пореза.

Према томе, ако се у конкретном случају, као наследници првог наследног реда у односу на оставиоца, појављује син оставиоца и ћерка оставиоца, при чему по основу споразумне деобе која је унета у решење о наслеђивању син оставиоца стиче већу вредност имовине која је предмет заоставштине у односу на вредност идеалног наследног дела који му припада, а на име стицања дела веће вредности од припадајућег не исплаћује накнаду својој сестри (која стиче мању вредност од вредности њеног припадајућег идеалног дела), са пореског становишта разлика између права које је син оставиоца стекао деобом и припадајућег наследног дела има карактер поклона који му је учинила сестра, на који се порез на поклон плаћа (осим ако су испуњени услови за пореско ослобођење из члана 21. став 1. тачка 3) Закона), а порески обвезник је син оставиоца – као поклонопримац.

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

7. Да ли обвезници пореза на имовину чија је претежна регистрована делатност пољопривреда имају право на ослобођење од пореза на имовину на право својине на објектима – хладњачама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00513/2011-04 од 21.6.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 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 права из члана 2. Закона 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, у даљем тексту: Уредба о класификацији делатности), 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.

Уредбом о класификацији делатности је гајење тропског и суптропског воћа, гајење агрума, гајење јабучастог и коштичавог воћа (јабука, крушака, кајсија, шљива, дуња, трешања, вишања, брескви, нектарина и другог јабучастог и коштичавог воћа), гајење осталог дрвенастог, жбунастог и језграстог воћа (гајење бобичастог воћа: боровница, јагода, рибизли, огрозда, купина, малина и другог бобичастог воћа, као и гајење кивија, јестивог језграстог воћа и осталог дрвенастог и жбунастог воћа) сврстано у оквиру пољопривреде, шумарства и рибарства у Сектор А Пољопривреда, шумарство и рибарство, Област 01, Грана 01.2, Група од 01.22. до 01.25, док је конзервисање воћа и поврћа сврстано у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија, Област 10, Грана 10.3.

Према томе, право на ослобођење од пореза на имовину по основу члана 12. став 1. тачка 10) Закона може се остварити само када су кумулативно испуњени услови:

– да је ималац права из члана 2. Закона на објектима – обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно лице коме је пољопривреда претежна делатност;

– да је реч о објектима који су намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште;

– да се ти објекти фактички користе за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште;

– да ти објекти нису уступљени другом лицу уз накнаду које уступање у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

С тим у вези, на објекте хладњаче у својини привредног друштва чија је претежна регистрована делатност пољопривреда, односно гајење житарица, који (објекти) су инвестиционо-техничком документацијом за изградњу намењени и фактички се искључиво користе као магацин за смештај и чување одређених врста воћа, које се због своје природе мора чувати у замрзнутом стању (на пример, јагода, рибизли, купина, малина ...), порез на имовину се не плаћа уколико се тај објекат не користи за прераду и конзервисање пољопривредних производа (па и воћа) и уколико трајно није уступљен другом лицу ради остваривања прихода.

Међутим, нема законског основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона привредно друштво ослободи од пореза на имовину за право својине на објектима – хладњачама које су намењене и фактички се користе за прераду и конзервисање воћа и поврћа (као објектима прерађивачке индустрије), независно од чињенице што је претежна регистрована делатност тог привредног друштва пољопривреда, односно гајење житарица.

8. Да ли је привредно друштво у обавези да плати порез на поклон у случају када му повериоци (банке, привредна друштва која се баве лизинг пословима) отпусте део дуга (главницу и камату), као и у случају када то привредно друштво добије од добављача – нерезидента Републике Србије (који је уједно и акционар тог

друштва) кредит ноту на укупан износ потраживања, према спецификацији која садржи све испостављене фактуре на које се кредит нота односи, којим се добављач одриче својих потраживања према том привредном друштву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-452/2011-04 од 14.6.2011. год.)

1. Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на 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.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица која је предмет опорезивања у складу са одредбама члана 14. ст. 1, 2. и 4. до 9. Закона (члан 14. став 3. Закона).

Одредбом члана 14. став 5. Закона прописано је да се поклоном, у смислу Закона, не сматра пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. тог члана 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. овог 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 (члан 14. став 8. Закона).

Према одредби члана 344. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... и 44/99, у даљем тексту: ЗОО), обавеза престаје кад поверилац изјави дужнику да неће тражити њено испуњење и дужник се са тим сагласи.

Одредбом члана 360. ст. 1. и 2. ЗОО прописано је да застарелошћу престаје право захтевати испуњење обавезе. Застарелост наступа кад протекне законом одређено време у коме је поверилац могао захтевати испуњење обавезе.

Ако дужник испуни застарелу обавезу, нема право захтевати да му се врати оно што је дао, чак и ако није знао да је обавеза застарела (члан 367. ЗОО).

По мишљењу Министарства финансија, под изразом „поклон“ не подразумева се само типичан уговор о поклону на основу кога једна уговорна страна бестеретно преноси другој страни какву ствар или право, већ и свако располагање којим је на рачун поклонопримца умањена имовина поклонодавца (нпр. одрицање од права у корист поклонопримца, опрост, односно умањење дуга ...).

Према томе, опрост новчаног потраживања које није застарело, на име чега лице које потраживање опрашта и отписује не прима противнакнаду од дужника (у било ком облику), предмет је опорезивања порезом на поклон, при чему се од опорезивања изузимају поклони из члана 14. став 2. Закона које је дужник–поклонопримац примио од истог повериоца–поклонодавца за износ до укупно 30.000 динара у једној календарској години.

У конкретном случају, када правна лица – повериоци новчаних потраживања (банке, привредна друштва која се баве лизинг пословима) одлуче да отпишу део новчаних потраживања привредном друштву као дужнику, које потраживање није застарело, а дужник се са тим отписом сагласио, па му је по том основу престала обавеза исплате отписаног новчаног потраживања, Министарство финансија сматра да такав отпис

потраживања има карактер поклона новца на који се порез на поклон плаћа, осим ако је укупна вредност поклона новца, ствари и права из члана 14. став 2. Закона (у који се убрајају и отписана потраживања) примљен од сваког појединачног повериоца у једној календарској години до 30.000 динара. Уколико укупна вредност поклона новца, ствари и права (у коју се убраја и вредност отписаног потраживања) сваког појединачног повериоца у једној календарској години прелази износ од 30.000 динара, из пореске основице изузима се износ од 30.000 динара.

2. Према одредби члана 30. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09, 4/10 и 3/11, у даљем тексту: Правилник), на рачунима групе 42 – Краткорочне финансијске обавезе, исказују се обавезе по кредитима и зајмовима, хартијама од вредности и остале краткорочне обавезе које доспевају у року до годину дана од дана чинидбе, односно од дана биланса.

Према одредби члана 55. став 1. Правилника, на рачунима групе 67 – Остали приходи, исказују се добици по основу продаје некретнина, постројења и опреме (основних средстава) и нематеријална улагања, добици од продаје биолошких средстава, добици по основу продаје дугорочних хартија од вредности и учешћа у капиталу, добици од продаје материјала, наплаћена отписана потраживања, вишкови, приходи по основу ефеката уговорене заштите од ризика, приходи од смањења обавеза, приходи од укидања дугорочних резервисања и остали непоменути приходи.

Одредбом члана 1065. ЗОО уређено је да се уговором о кредиту банка обавезује да кориснику кредита стави на располагање одређени износ новчаних средстава, на одређено или неодређено време, за неку намену или без утврђене намене, а корисник се обавезује да банци плаћа уговорену камату и добијени износ новца врати у време и на начин како је то утврђено уговором.

Према томе, давање кредита у виду новчаних средстава коју оснивач као кредитор учини привредном друштву као кориснику кредита није предмет опорезивања порезом на поклон.

Такође, исплата новчаних средстава од стране оснивача привредном друштву на име накнаде (на пример, за испоручену робу, за извршене услуге) није предмет опорезивања порезом на поклон.

По мишљењу Министарства финансија, када је привредном друштву – кориснику кредита престала обавеза враћања новчаних средстава и плаћања уговорене камате кредитору – оснивачу привредног друштва корисника кредита, при чему на име тог престанка кредитор не повећава свој власнички удео у привредном друштву – кориснику кредита а привредно друштво – корисник кредита нема обавезу накнаде кредитору у другом облику (на пример, да му испоручи робу, изврши услуге ...), због чега та новчана средства привредно друштво – корисник кредита, у складу са прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија, у својим пословним књигама евидентира (са рачуна 42) на рачун 67 – Остали приходи, по основу смањења обавеза (на пример, по основу отписа дуга на име кредита у новцу на рачуну на коме је обавеза исказана), такво стицање новчаних средстава има карактер поклона на који се порез на поклон плаћа (на износ поклона преко 30.000 динара у једној календарској години учињен од стране конкретног кредитора конкретном кориснику кредита), независно од чињенице да та средства имају карактер прихода који улази у опорезиву добит на коју се плаћа порез на добит правних лица, у складу са Законом о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10).

3. Сагласно одредбама члана 39. став 2. Закона и члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), утврђивање пореза на поклон је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске

обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, у надлежности је пореског органа да у поступку утврђивања пореза на поклон, у сваком конкретном случају, на основу чињеничног стања, утврди да ли постоји пореска обавеза по том основу.

9. Порески третман преноса уз накнаду права својине на породичној стамбеној згради са припадајућим грађевинским земљиштем на Амбасаду Државе Палестине, на ком земљишту ће се, по рушењу постојећег објекта, изградити нови објекат за дипломатско-конзуларно представништво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00436/2011-04 од 8.6.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 6) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари, односно право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 12. став 1. тач. 2) и 12) Закона, порез на имовину се не плаћа на права на непокретности из члана 2. Закона дипломатских и конзуларних представништава страних држава, под условом реципроцитета, као и на права на непокретностима за које је међународним уговором, који је закључила Република Србија, уређено да се неће плаћати порез на имовину.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности, као и права коришћења грађевинског земљишта (члан 23. став 1. тач. 1) и 5) Закона).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

Према одредби члана 23. Бечке конвенције о дипломатским односима („Сл. лист СФРЈ“–додатак, бр. 2/64), држава која акредитује и шеф мисије ослобођени су сваког државног, регионалног или комуналног пореза и такса за просторије мисије чији су они власници или закупци, под условом да се не ради о порезима или таксама који се убирају као накнада за посебно учињене услуге. Фискално ослобођење предвиђено у овом члану не примењује се на такве порезе и таксе ако, према законодавству државе код које се акредитује, оне падају на терет лица које је саговорарач државе која акредитује или шефа мисије.

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на породичној стамбеној згради са грађевинским земљиштем на коме се та зграда налази, порез на пренос апсолутних права се плаћа, а обвезник пореза је продавац (а не Амбасада као купац). Наиме, нема законског основа за ослобођење Амбасаде пореза на пренос апсолутних права, из разлога што терет пореза на пренос апсолутних права не погађа Амбасаду, већ продавца конкретне непокретности.

Рушење породичне стамбене зграде у власништву Амбасаде Државе Палестине ради изградње нове зграде за потребе њеног дипломатско-конзуларног представништва (за коју изградњу је прибављена инвестиционо-техничка документација на име Амбасаде) не подлеже опорезивању порезом на пренос апсолутних права, сагласно одредбама Закона о порезима на имовину.

На право својине на објекту са грађевинским земљиштем (на коме се тај објекат налази) конституисаном у корист Амбасаде Државе Палестине који та амбасада користи за потребе свог

дипломатско-конзуларног представништва не плаћа се порез на имовину, под условом реципроцитета.

10. Да ли је фондација у обавези да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на поклон за сваку донацију коју прими и да ли се може остварити право на ослобођење од пореза на поклон и за део донације који се користи за покривање редовних трошкова пословања фондације (закуп пословних просторија, зараде за запослене, одржавање путничког возила ...)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00209/2011-04 од 7.6.2011. 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 одредбама члана 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 5) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа фондација, на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је фондација основана.

Према одредби члана 2. став 2. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), фондација је правно лице без чланова и основне имовине које је основано ради добротинског остваривања општекорисног циља који није забрањен Уставом или законом.

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 фондација као поклонопримац) прими на поклон од истог лица, за вредност до 30.000 динара у једној календарској години, изузети од опорезивања порезом на поклон, за поклон новца, ствари и права из члана 14. став 2. Закона који фондација 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 фондација 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 остварену вредност поклона преко 30.000 динара подноси се пореска пријава надлежном пореском органу.

На тако примљени поклон новца, ствари и/или права порез на поклон се плаћа ако се не плаћа порез на додатну вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

То значи да фондација као поклонопримац подноси пореску пријаву за поклон из члана 14. став 2. Закона примљен (једнократно или у више оброка) 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 5) Закона, фондација има право на ослобођење од пореза на поклон – када на поклон прими новац, ствари и права из члана 14. став 2. Закона који се искључиво користе за остваривање општекорисног циља/циљева из члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, ради кога/којих је фондација основана.

Према мишљењу Министарства културе, информисања и информационог друштва број: 430-01-0001/2011-10 од 30.5.2011. године, „према одредбама члана 47. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10), имовина задужбине, односно фондације може се искључиво користити за остваривање циљева утврђених актом о оснивању и статутом. Одредбом става 2. предметног члана 47. прописано је да се имовина задужбине, односно фондације не може делити оснивачима, члановима органа управљања, запосленима или са њима повезаним лицима, а одредбом става 2. истог члана утврђено је да се одредба става 2. овог члана не односи на давање примерених награда и накнада оправданих трошкова насталих у вези са остваривањем циљева задужбине и фондације (путни трошкови, дневнице, итд), уговорене теретне обавезе и исплату зарада запосленима. Давања односно трошкови наведени у члану 47. став 4. сматрају се нужним за остваривање општекорисног циља због којег је задужбина, односно фондација основана.“

Сходно томе, а узимајући у обзир цитирано мишљење Министарства културе, информисања и информационог друштва број: 430-01-0001/2011-10 од 30.5.2011. године, на новац који фондација прими на поклон, а који јој служи ради остварења општекорисног циља ради кога је фондација основана, што подразумева и за исплату давања односно трошкова наведених у члану 47. став 4. Закона о задужбинама и фондацијама (на пример, исплата путних трошкова, дневница, зарада запосленима ...), порез на поклон се не плаћа.

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.

11. Да ли постоји основ за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји непокретности –

катастарске парцеле површине пет ари на којој је изграђена кућа, закљученог између физичких лица, којим се купац обавезује да плати порез на пренос апсолутних права, при чему је куповина предметне куће финансирана из средстава Министарства за капиталне инвестиције Републике Србије са наменом за збрињавање угроженог домаћинства услед елементарне непогоде – клизишта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00446/2011-04 од 7.6.2011. 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.

Одредбом члана 25. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. став 2. Закона).

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о продаји непокретности закљученог између физичких лица, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

С обзиром на то да је порески обвезник одређен Законом, па се не може мењати вољом уговорних страна, продавац непокретности је порески обвезник (што значи да надлежни порески орган решењем продавцу утврђује порез на пренос апсолутних права) и у случају када је купац уговором преузео обавезу да плати порез (при чему, у том случају, купац солидарно јемчи за измирење пореске обавезе).

Солидарни јемац је дужник истог реда са пореским обвезником, што значи да порески орган може, по свом избору,

захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето, и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца односно преносиоца тог права.

Чињеница да је, како се наводи, куповина предметне куће финансирана из средстава Министарства за капиталне инвестиције Републике Србије са наменом збрињавања угроженог домаћинства физичких лица – купца и чланова његовог домаћинства, услед елементарне непогоде – клизишта, не представља основ за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

Надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од утицаја на постојање и висину пореза на пренос апсолутних права, као и на постојање законског основа за ослобођење од пореске обавезе.

12. Да ли се плаћа порез на имовину на привремени монтажни објекат кога чине балон са дрвеном конструкцијом, анекс објекта (угоститељски простор са пратећим просторијама и две канцеларије и део просторија у функцији спортске хале – свлачионице и просторије за реквизите, које се у случају ратне опасности користе као склониште), за који објекат је издата употребна дозвола и који је укњижен у катастарским књигама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00242/2011-04 од 11.5.2011. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 6) 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; право становања; право закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање, за период дужи од једне

године или на неодређено време; право закупа грађевинског земљишта у јавној својини, односно пољопривредног земљишта у државној својини, површине преко 10 ари, као и на право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари.

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

У случају кад на непокретности постоји неко од права из члана 2. став 1. тач. 3) до 6) Закона, порез на имовину се плаћа на то право, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

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).

Дакле, порезом на имовину, у складу са одредбама Закона, опорезују се непокретности на којима је конституисано неко од права из члана 2. став 1. Закона, што значи земљиште и објекти који имају карактер непокретности, независно од чињенице да ли је за конкретан објекат издата грађевинска, односно употребна дозвола, односно да ли је право на том објекту уписано у катастарским књигама.

С тим у вези, уколико објекат, кога у конкретном случају чине балон са дрвеном конструкцијом покривен ПВЦ церадом, угоститељски простор са пратећим просторијама и две канцеларије, просторије у функцији спортске хале – свлачионице и просторије за реквизите, које се у случају ратне опасности користе

као склониште, има карактер непокретности (инкорпорисан је у земљи, не може се премештати са једног места на друго без оштећења његове суштине), на право својине на том објекту, порез на имовину се плаћа док објекат постоји (независно од тога што је, како се наводи, за изградњу тог објекта издата привремена дозвола). Дакле, на постојање пореске обавезе није од утицаја врста материјала од кога је објекат изграђен (дрво, цигла, грађевински блокови ...), већ да ли по својој суштини предметни објекат (или само његов део – у ком случају се опорезује тај део објекта) јесте непокретност.

Међутим, уколико објекат, односно његов део, нема карактер непокретности тј. није инкорпорисан у земљи већ је постављен („лежи“) на земљишту и може се премештати са једног места на друго без оштећења његове суштине (као што је случај са киосцима, тезгама ...), право својине на том објекту односно том његовом делу, не подлеже плаћању пореза на имовину.

Чињенично стање од утицаја на постојање обавезе пореза на имовину у сваком конкретном случају утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе (имајући, пре свега, у виду да ли је конкретан објекат инкорпорисан у земљи, да ли се може померати са једног места на друго без оштећења његове суштине ...).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање прихода физичког лица по основу капиталног добитка оствареног продајом хартија од вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-134/2010-04 од 7.6.2011. год)

1. Одредбом члана 78. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капитални губитак остварен продајом једног права, удела или хартије од вредности, може пребити са капиталним добитком оствареним продајом другог права, удела или хартије од вредности у истој години.

Према одредби става 2. истог члана Закона, ако се и после пребијања из става 1. тог члана исказе капитални губитак, допуштено је његово пребијање у наредних пет година на рачун будућих капиталних добитака.

Имајући у виду наведене законске одредбе, капитални губитак који је остварен продајом једног права, удела или хартије од вредности може се пребити са капиталним добитком оствареним продајом другог права, удела или хартије од

вредности, уколико је и капитални губитак и капитални добитак остварен у истој години. Ако и после пребијања капиталног губитка са капиталним добитком, остварених у истој години, физичко лице и даље има капитални губитак, допуштено је пребијање капиталног губитка у наредних пет година на рачун будућих капиталних добитака.

2. Одредбом члана 3. Закона о привременом изузимању од опорезивања порезом на доходак грађана одређених врста прихода („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон о привременом изузимању) прописано је да се не утврђује и не плаћа порез на капиталне добитке на приход који је остварен по основу преноса уз накнаду хартија од вредности и удела у имовини правних лица, од дана ступања на снагу тог закона до 31. децембра 2009. године, за преносе који су извршени у том периоду.

То значи да је приход који физичко лице оствари по основу преноса уз накнаду хартија од вредности или удела у имовини правних лица у периоду од 30. јануара 2009. године (као дана ступања на снагу поменутог закона) до 31. децембра 2009. године, по основу преноса који су извршени у том периоду, изузет од опорезивања. Дакле, право на пореско изузимање може да оствари обвезник који је остварио приход и извршио пренос уз накнаду, конкретно, хартија од вредности, у периоду од дана ступања на снагу овог закона до 31. децембра 2009. године.

Сагласно наведеном, у случају када је пренос извршен у току календарске године у периоду важења Закона о привременом изузимању, а исплата укупног износа купопродајне цене по основу тог преноса извршена после 31. децембра 2009. године, тј. по престанку периода важења Закона о привременом изузимању, тај приход не би био предмет пореског изузимања и био би опорезован порезом на доходак грађана на капитални добитак сагласно одредбама чл. 72. до 80. Закона, по стопи која је важила у моменту остваривања прихода.

3. Одредбом члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 18/10), који је ступио на снагу 27. марта 2010. године, прописано је да стопа пореза на капитални добитак је 10%, чиме је измењена пореска стопа тако што је снижена са 20% на 10%.

Како се, сагласно начелу временског важења пореских закона, пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство (члан 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10), то значи да се по основу промета уз накнаду права, удела или хартије од вредности, пореска обавеза утврђује сагласно одредбама Закона које су биле на снази у време кад је остварен приход.

Сагласно томе, приходи које физичко лице оствари по основу капиталног добитка предмет су опорезивања порезом на капитални добитак по стопи која важи у моменту остваривања прихода по основу капиталног добитка, сагласно Закону. То значи да уколико је приход по основу капиталног добитка остварен закључно са 26. мартom 2010. године, тај приход опорезује се по пореској стопи од 20%, док се приликом опорезивања прихода по основу капиталних добитака остварених од 27. марта 2010. године (датум ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана) примењује стопа од 10%, сагласно одредби члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана.

У вези са применом одредбе члана 175. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01), чијом је применом од 1. јула 2001. године престао да важи Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 43/94, 74/94, 53/95, 1/96, 12/96, 24/96, 39/96, 52/96, 54/96, 16/97, 60/97, 20/98, 42/98, 18/99, 21/99, 25/99, 27/99, 33/99, 48/99 и 54/99), Министарство финансија напомиње да је том одредбом, као прелазном и завршном одредбом закона, било

прописано да ће се поступак утврђивања и наплате пореза на капиталне добитке који нису били правоснажно окончани до дана почетка примене тог закона (до 1. јула 2001. године), окончати по одредбама тог закона.

2. Порески третман накнаде трошкова службених путовања – трошкови путовања и угоститељских услуга, физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-16/2011-04 од 6.6.2011. год)

Како се наводи у допису, предузеће се бави производњом и продајом предизолованих цевоводних система. У циљу упознавања производње и њених карактеристика, наводи се да је предузеће организовало и сносило трошкове за службена путовања у иностранство представника одређених предузећа из области енергетике, како би се упознали са квалитетом предметних добара, како би се олакшао пријем робе, тако и у циљу едукације из области енергетике. Такође, указује се и да у склопу јавних набавки наручиоци посла (у конкретном случају, топлане) задржавају право да посете производњу из које се врши испорука у циљу утврђивања квалитета робе. У допису се указује да учесници путовања нису од наведеног предузећа остваривали накнаду за радно ангажовање.

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 овог закона, плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети тим законом.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који

по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Имајући у виду наведене законске одредбе и наводе у предметном случају, да се накнада трошкова службеног путовања у иностранство врши физичким лицима која нису у радном односу код исплатиоца, а која за потребе домаћег правног лица (свог послодавца), у циљу упознавања са производним процесима и стицања специјалистичких знања и вештина неопходних за коришћење нове опреме, која знања и вештине могу да се стекну само код иностраног произвођача опреме јер нема начина да се та знања стекну на територији Републике Србије, као и да је таква обука била саставни део уговорне обавезе из које је настао правни посао набавке опреме (нпр. код јавних набавки, где наручилац као услов за закључивање уговора са изабраним понуђачем наводи посете производним погонима, едукацију лица која ће користити опрему која је набављена од понуђача), Министарство финансија сматра да, са становишта опорезивања дохотка грађана, у наведеним случајевима накнада трошкова службеног путовања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана на други приход сагласно чл. 85. и 86. Закона.

Такође, Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према члану 9. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10).

3. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана у Републици Србији на приход који физичко лице – нерезидент Републике Србије оствари од физичког лица – резидента Републике Србије,

по основу његовог заступања у поступку оставинске расправе која се води у иностранству, конкретно у Аустралији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-40/2011-04 од 6.6.2011. год)

Опорезивање прихода физичких лица у Републици Србији уређено је Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон).

Према одредби члана 3. став 1. Закона, порезу на доходак грађана подлежу следеће врсте прихода:

- 1) зараде;
- 2) приходи од пољопривреде и шумарства;
- 3) приходи од самосталне делатности;
- 4) приходи од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине;
- 5) приходи од капитала;
- 6) приходи од непокретности;
- 7) капитални добици;
- 8) остали приходи.

Наведени приходи опорезују се било да су остварени у новцу, натура, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

На поједине врсте прихода из члана 3. овог закона, порез на доходак грађана плаћа се:

- 1) по одбитку од сваког појединачног прихода;
- 2) на основу решења надлежног пореског органа.

По одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, сагласно одредби члана 99. став 1. Закона, утврђују се и плаћају порези на следеће приходе:

- 1) зараде;

2) приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник;

3) приходе од капитала;

4) приходе од непокретности, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник;

5) приходе од давања у закуп покретних ствари, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник;

6) добитке од игара на срећу;

7) приходе од осигурања лица;

7а) приходе спортиста и спортских стручњака;

8) остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Под правним лицем, у смислу става 1. овог члана, подразумева се и део правног лица, односно пословна јединица нерезидентног правног лица која је регистрована код надлежног државног органа (представништво и др), као и државни органи и организације.

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, сагласно одредби члана 101. Закона.

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике Србије и у другој држави, као и нерезидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике, сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона.

Резидент Републике Србије, сагласно одредби члана 7. Закона, јесте физичко лице које:

1. на територији Републике има пребивалиште или центар пословних и животних интереса;

2. на територији Републике, непрекидно или са прекидима, борави 183 или више дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години.

Одредбом члана 8. Закона прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана и физичко лице које није резидент (у даљем тексту: нерезидент) за доходак остварен на територији Републике.

Имајући у виду наведене законске одредбе, приход који оствари физичко лице – нерезидент, за услугу извршену на територији друге државе, према мишљењу Министарства финансија, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредбама Закона.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Право на олакшицу у плаћању пореза на употребу моторног возила код издавања саобраћајне дозволе односно регистрационе налепнице за возила којима се обавља ауто-такси превоз, односно за специјална возила са уграђеним дуплим ножним командама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00122/2011-04 од 6.6.2011. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 24/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на употребу моторних возила плаћа код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (у даљем тексту: регистрација) за моторна возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, и то: путничких возила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Према одредби члана 3. Закона, обвезник пореза на употребу моторних возила је правно и физичко лице на чије име се моторно возило региструје, ако тим законом није друкчије уређено.

Одредбом члана 4. став 3. Закона уређено је умањење прописаних износа пореза за моторна возила која су предмет опорезивања у складу са чланом 2. Закона, по основу навршених година старости.

Према одредби члана 5. став 3. Закона, прописани износ пореза на употребу моторних возила, поред умањења у складу са чланом 4. став 3. Закона, додатно се умањује за 50% за возила из члана 4. став 1. тачка 1. Закона којима се обавља ауто-такси превоз и за специјална возила из члана 4. став 1. тачка 1. Закона за обуку кандидата за возаче са уграђеним дуплим ножним командама.

Према одредбама члана 7. став 1. тач. 56), 93), 94) и 95) Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09 и 53/10), регистровано возило је возило које је уписано у јединствени регистар возила и за које је издата саобраћајна дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница. Саобраћајна дозвола је јавна исправа (решење) која са регистрационом налепницом даје право на коришћење возила у саобраћају за време важења регистрационе налепнице. Регистарска таблица је ознака на возилу којом се означава да је возило уписано у јединствени регистар возила. Регистрациона

налепница је ознака којом се одређује да возило може да учествује у саобраћају у одређеном временском року.

По мишљењу Министарства финансија, право на олакшицу у плаћању пореза на употребу моторних возила, у Законом прописаним случајевима, у корелацији је са пореском обавезом тј. може је остварити само обвезник пореза, као лице које пореску обавезу има тј. лице на чије име се за моторно возило издаје саобраћајна дозвола, односно регистрациона налепница.

С тим у вези, применом одредбе члана 5. став 3. Закона, право на олакшицу у плаћању пореза на употребу моторних возила код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице, за возила којима се обавља ауто-такси превоз, односно за специјална возила из члана 4. став 1. тачка 1. Закона за обуку кандидата за возаче са уграђеним дуплим ножним командама, може се признати само лицу на чије име се издају саобраћајна дозвола и регистрациона налепница за моторно возило (као чињенице које опредељују настанак пореске обавезе) тј. власнику возила као обвезнику пореза, уколико то лице конкретним возилом обавља ауто-такси превоз или које конкретним специјалним возилом (са уграђеним дуплим ножним командама) обавља обуку кандидата за возаче, независно од тога:

– да ли се, поред имена тог лица у саобраћајну дозволу (сагласно прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима) уписују и подаци другог лица (на пример, корисника возила), као и

– које лице суштински измирује пореску обавезу (обвезник или корисник у име и за рачун обвезника),

– да ли у току важења регистрационе налепнице, као ознаке која опредељује временски период у коме возило може учествовати у саобраћају, долази до издавања других регистарских таблица.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Када застарева право на наплату пореза и споредних пореских давања, утврђених решењем надлежног органа, као и да ли се издавањем опомене за плаћање пореског дуга прекида застарелост права Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00548/2011-04 од 28.6.2011. год.)

Према одредби члана 114. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА), право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Одредбом члана 114. став 3. ЗПППА прописано је да застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Према одредби члана 114д ЗПППА, која је у примени од 8. јула 2007. године, застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида

застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Дакле, право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година почев од првог дана наредне године од године у којој је обавеза дужника доспела на плаћање, при чему се од 8. јула 2007. године застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против дужника у циљу наплате пореза и споредних пореских давања.

Имајући у виду да издавање опомене од стране Пореске управе за плаћање пореског дуга, у складу са одредбама ЗПППА, представља радњу Пореске управе предузету против пореског дужника у циљу наплате пореза и споредних пореских давања, којом се прекида застарелост, уколико је та радња предузета од 8. јула 2007. године – право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година почев од 1. јануара наредне године од године у којој је дошло до прекида застарелости.

Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 114ж ЗПППА, право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију, као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена претплата.

Застарелост пореза престаје пореска обавеза (члан 23. тачка 2) ЗПППА).

У сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на доспелост пореске обавезе, прекид застарелости и евентуалну застарелост пореске обавезе на коју се порески обвезник позива.

ЦАРИНЕ

1. Да ли царински заступници и држаоци царинског складишта могу подносити захтев за уништење или уступање робе која се налази у поступку царинског складиштења, а власници (увозници) те робе су брисани из регистра Агенције за привредне регистре или им је одузет ПИБ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00077/2011-17 од 13.6.2011. год.)

Одредбама ст. 1. и 2. члана 137. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано је да држање робе у складишту није временски ограничено.

У изузетним случајевима, царински орган може одредити рок у коме корисник складишта мора за робу да одреди ново царински дозвољено поступање или употребу.

Према одредбама става 4. члана 209. истог закона прописано је, између осталог, да се о уништењу робе мора обавести царински орган.

Лице које захтева уништење робе мора пријаву за уништење поднети у писменом облику и потписати је. Пријава за уништење мора да се подноси онолико времена унапред колико је потребно царинарници да организује и спроведе надзор над уништењем (став 1. члан 569. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом – „Сл. гласник РС“, бр. 93/10).

Даље, одредбама члана 6. Царинског закона, између осталог, прописано је да заступање може бити непосредно, ако заступник иступа у своје име, а за рачун другог лица и посредно, ако заступник иступа у име и за рачун другог лица. Прописано је и да лице које нема седиште или пребивалиште у Републици Србији, а учествује у царинском поступку мора именовати посредног заступника који поступа у своје име, а за рачун лица које нема седиште или пребивалиште у Републици Србији.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да ни држалац царинског складишта, ни заступник не могу да пренесу власништво над робом (уступе робу), нити да се одрекну власништва над робом и робу униште, јер сами нису власници те робе.

Уступање и уништење ове робе је могуће само:

1. ако је истекао рок употребе робе, па роба, у складу са општим прописима о складиштењу, према налазу надлежног органа, мора да се уништи, или

2. ако је због неиспуњења обавеза из уговора о складиштењу донета судска одлука (или привремена мера) да друго лице, а не власник, може да располаже са робом.

Такође, Министарство финансија сматра да се у поменутих случајевима не би могао применити члан 100. Царинског закона, јер ниједан услов предвиђен тим чланом није испуњен.

2. Иницијатива за измену регулативе којом се уређују питања увоза и стављања у промет нафтних деривата, као и да ли је забрањено продавати нафтне деривата на велико директно из царинског складишта, након спроведеног поступка царинења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00081/2011-17 од 8.6.2011. год.)

Одредбом члана 128. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано је да је царинско складиште место где се роба може сместити у складу с прописаним условима, које одобри царински орган и које је под царинским надзором.

Такође, према одредбама члана 2. став 3. Царинског закона прописано је, између осталог, да царински орган може вршити све контролне радње за обезбеђивање правилне примене овог закона и осталих прописа.

На стављање у слободан промет стране робе која је смештена у царинско складиште примењују се сви прописи (царински и други прописи) који су од утицаја за ову робу, а на даљи промет робе, који се врши по окончању поступка стављања у слободан промет, не примењују се царински прописи.

Даље, према одредбама члана 136. Царинског закона, став 1. тачка 1, кад постоје економски оправдани разлози, а нема сметње за спровођење царинског надзора, царински орган може да одобри да се у простору царинског складишта смести и домаћа роба односно роба која је стављена у слободан промет.

Истовремено, Министарство финансија указује да су услови за промет робе на велико прописани Правилником о минималним техничким условима за обављање промета робе и вршење услуга у промету робе („Сл. гласник РС“, бр. 47/96 ... 98/09), који је у надлежности Министарства пољопривреде, трговине, шумарства и водопривреде.

3. а) Царински третман увоза лекова за личну употребу који се примају из иностранства у пошиљкама

б) Да ли постоји колизија између царинских прописа и Закона о безбедности саобраћаја на путевима када је реч о приватној употреби превозних средстава регистрованих у иностранству од стране домаћих физичких лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00080/2011-17 од 7.6.2011. год.)

а) Чланом 216. став 1. тачка 6. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) ослобођени су од плаћања увозних дажбина домаћи и страни држављани – на лекове за личну употребу које примају из иностранства у пошиљкама.

Поред тога, чланом 7. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10) прописано је да су домаћи и страни држављани ослобођени од плаћања увозних дажбина на лекове за личну употребу које примају из иностранства у пошљкама. Корисник повластице подноси царинском органу фотокопију лекарског рецепта који је издао домаћи или страни лекар или други доказ о потреби употребе лекова (налаз лекара, отпусна листа, мишљење здравствене установе и сл), а о ослобођењу од плаћања увозних дажбина царински орган ставља забелешку на поштанско-царинској пријави, односно на декларацији.

Имајући у виду одредбе члана 134. Закона о лековима и медицинским средствима, Министарство финансија напомиње да је право на увоз претходно питање, односно Царински закон и прописи донети на основу тог закона не регулишу право на увоз, односно извоз робе већ само царински поступак са том робом, укључујући и питања плаћања односно ослобођења од плаћања царинских дажбина.

Према томе, ако физичко лице (корисник повластице) преко лиценцираног увозника увезе лек за личну употребу у складу са чланом 7. Уредбе, оно може бити ослобођено од плаћања увозних дажбина.

Министарство финансија је својим актом бр. 483-00-00010/2011-17 од 14.2.2011. године упутило сугестију Министарству здравља да се исто обрати Министарству за телекомуникације и информационо друштво, ако има сазнања да се на листи забрањене и ограничене робе за извоз која се шаље поштом (Postal Export Guide), а коју је утврдио UPU – Universal Postal Union (Светски поштански савез), чији члан је и Република Србија, налази и лек који се шаље за личне потребе.

Наведена листа садржана је и у Закону о поштанским услугама.

б) Одредбама става 1. члана 327. Уредбе прописано је да домаћа физичка лица са пребивалиштем у царинском подручју Републике Србије имају право на потпуно ослобођење од плаћања увозних дажбина за приватну употребу превозних средстава регистрованих у иностранству, уколико имају одобрено привремено боравиште у иностранству до шест месеци, ако возило користе у периоду док бораве на царинском подручју Републике Србије (годишњи одмор, посете породици и сл) и дужна су да то возило извезу приликом напуштања царинског подручја Републике Србије.

Такође, Законом о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/2009 и 53/2010), односно чланом 273. (који се примењује од 25. јула 2009. године), прописано је да возилом регистрованим у иностранству на путевима у Републици Србији не могу управљати лица која имају стално пребивалиште у Републици Србији.

Изузетно, овим возилима могу управљати лица која имају стално пребивалиште у Републици Србији уколико имају одобрено привремено боравиште у иностранству до шест месеци, као и њихови чланови уже породице или лица која управљају „rent-a-car“ возилима.

Сходно претходно наведеном, Министарство финансија сматра да нема колизије царинских прописа и Закона о безбедности саобраћаја на путевима.

Наиме, имајући у виду да су одредбе Уредбе о обавези регистрације моторних возила којима управљају лица са пребивалиштем у Републици Србији („Сл. гласник РС“, бр. 28/2009) у супротности са одредбама члана 273. Закона о безбедности саобраћаја на путевима, иста се и не примењује.

4. Утврђивање царинске вредности увезене робе која је у Америци продата ради извоза у Републику Србију, ако се над њом у Енглеској спроведе процес оплемењивања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00076/2011-17 од 2.6.2011. год.)

Чланом 84. Царинског закона („Сл. гласник РС“, број 18/10) прописано је да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак. Уз декларацију треба поднети све исправе које су потребне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује (члан 87. став 1. Царинског закона).

Чл. 170–173. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10) прописане су исправе које се прилажу уз декларацију, у зависности од тога да ли се ради о стављању робе у слободан промет, транзит, неки од царинских поступака са економским дејством или је, пак, у питању поступак извоза. Тако, у члану 170. ове уредбе стоји да је уз декларацију за стављање робе у слободан промет потребно приложити следеће исправе:

- 1) рачун (фактура) и остале трговачке исправе на основу којих је пријављена царинска вредност робе,
- 2) декларацију о царинској вредности робе, ако је то потребно на основу члана 132. уредбе,
- 3) исправе потребне за утврђивање преференцијалног порекла робе или употребу других мера којима се одступа од важећих прописа за декларисану робу,
- 4) друге исправе потребне за спровођење прописа који уређују стављање декларисане робе у слободни промет.

Имајући у виду претходно наведено, јасно је да је на декларанту да поднесе све исправе потребне за спровођење захтеваног поступка, тј. све исправе којима се потврђују подаци из

декларације. С обзиром да је немогуће предвидети све случајеве који се могу јавити у пракси, то је онда немогуће и прописати све исправе које је потребно поднети.

С друге стране, када је у питању утврђивање царинске вредности робе, треба имати у виду да постоји шест метода обрачуна царинске вредности увезене робе, као и то да је царински орган обавезан да их примењује по следећем редоследу:

- 1) метод трансакцијске вредности,
- 2) метод трансакцијске вредности истоветне робе,
- 3) метод трансакцијске вредности сличне робе,
- 4) метод дедукције (метод јединичне цене),
- 5) метод обрачунате вредности,
- 6) метод утврђивања царинске вредности на други одговарајући начин.

Основни и најважнији метод, који се мора примењивати увек када су испуњени услови прописани за његову примену, заснива се на трансакцијској вредности робе. Према одредбама члана 39. став 1. Царинског закона, трансакцијска вредност је стварно плаћена цена или цена која треба да се плати за робу која се продаје ради извоза у Републику Србију, по потреби усклађена са одредбама чл. 46. и 47. овог закона. Имајући у виду ситуацију која је наведена у допису, над робом би, у Енглеској, био спроведен процес оплемењивања дефинисан чланом 143. став 2. Царинског закона, тако да то више не би била иста роба која је у Америци продата ради извоза у Републику Србију. То, даље, значи да царински орган не би могао да примени метод трансакцијске вредности, јер један од основних услова за његову примену не би био испуњен, већ би требало применити неки од осталих прописаних метода.

Одредбама члана 53. Царинског закона прописано је да царински орган може захтевати од декларанта да поднесе све исправе и податке који су потребни за утврђивање царинске вредности. Царински орган има право да провери веродостојност и тачност било које изјаве, исправе или декларације која је поднета

за потребе утврђивања царинске вредности. При томе, уколико постоји основана сумња да вредност робе наведена у фактури не одговара стварном стању ствари, царински орган неће применити метод трансакцијске вредности. У том случају, треба имати у виду одредбу члана 50. Царинског закона којим је предвиђена обавеза царинског органа да увозника, на његов захтев, у писаној форми обавести о начину на који је утврђена царинска вредност увезене робе.

5. Да ли је дозвољено из складишта регистрованога за снабдевање ваздухоплова вршити снабдевање ваздухоплова домаћом робом (осим хране), у смислу члана 512. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00070/2011-17 од 30.5.2011. год.)

Одредбама става 1. члана 507. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) прописано је да се страна и домаћа роба намењена снабдевању ваздухоплова на међународним линијама може упутити на ваздухоплов преко лица регистрованога за снабдевање превозних средстава из царинског складишта које се налази на ваздухопловном пристаништу отвореном за међународни саобраћај, на основу обрасца Обрачунског листа продаје у ваздухопловима из Прилога 39.

Такође, ст. и 8, 9 и 10. истог члана прописано је да за робу која по завршетку лета ваздухоплова на међународној линији остаје у ваздухоплову царински орган на ваздухопловном пристаништу на коме се завршава међународни лет, савује податке из „закљученог“ Обрачунског листа из става 1. овог члана са стварним стањем робе и ставља царинско обележје на просторе у ваздухоплову у којима је роба смештена.

Царински орган може одобрити да се Обрачунски лист из става 1. овог члана „закључи“ и по завршеној дневној

експлоатацији ваздухоплова (у случајевима кружних летова и појединачних летова краћих од једног сата), кад чланови посаде не напуштају ваздухоплов.

Домаћа непродата роба враћа се у унутрашњи промет доставницом која садржи назив правног лица које се бави снабдевањем ваздухоплова, назив лица коме се роба упућује и врсту, количину и вредност робе. Доставница се подноси у најмање четири примерка, од којих један задржава царински орган, један правно лице које се бави снабдевањем ваздухоплова, а два прате робу.

На захтев лица које је снабдело ваздухоплов домаћом робом која је продата, царински орган одобрава да се за ту робу спроведе поступак извозног царинења.

Правно лице које се бави снабдевањем ваздухоплова у магацину кетеринга прима робу и смешта је одвојено од остале робе (члан 510. став 2.).

Даље, одредбама става 1. члана 512. Уредбе прописано је да се домаћа роба за снабдевање ваздухоплова која се служи путницима на међународним линијама упућује на ваздухоплов у паковањима на која су стављена царинска обележја, на основу Листе снабдевања (Прилог 40), која се подноси у најмање пет примерака, нумерисаних редним бројем.

Према ст. 4, 5. и 6. истог члана, повраћај неутрошене домаће робе из става овог члана врши се на основу пописа неутрошене робе у Листи снабдевања. Вођа ваздухоплова, односно овлашћени члан посаде, дужан је да по слетању ваздухоплова, покаже царинском органу Листу снабдевања и пломбирани просторе у којима је смештена ова роба.

Попис неутрошене домаће робе врши се у магацину кетеринга и о томе се сачињавају дневни и месечни извештаји утрошене робе које оверава овлашћени царински службеник на захтев кетеринга.

У случају кад се врши допунско снабдевање ваздухоплова на ваздухопловном пристаништу, где се не налази магацин

кетеринга, издаје се допунска Листа снабдевања, која се повезује са основном.

Дакле, одредбама чл. 507-508. Уредбе прописани су услови снабдевања ваздухоплова домаћом и страном робом која се по правилу продаје путницима у ваздухоплову.

Одредбама чл. 510, 511. и 512. исте уредбе прописани су услови за снабдевање робом ваздухоплова која служи путницима на међународним линијама из магацина кетеринага, тј. снабдевање ваздухоплова страном или домаћом робом (храном, пићем, потрошним материјалом и др), у складу са овим одредбама, по правилу се врши из магацина кетеринга.

Међутим, сходно одредбама става 1. члана 507. и става 6. члана 512. Уредбе, у случајевима када се на ваздухопловном пристаништу не налази магацин кетеринга, као и у другим оправданим случајевима, снабдевање ваздухоплова домаћом робом (између осталог, пићем и потрошним материјалом) која служи путницима на међународним линијама може се упутити на ваздухоплов преко лица регистрованога за снабдевање превозних средстава из царинског складишта које се налази на ваздухопловном пристаништу, али у тим случајевима посебно треба придати пажњу мерама царинског надзора и царинске контроле.

Такође, у наведеним случајевима поступак са робом би се спроводио у складу са одредбама члана 510. ст. 2-4. Уредбе.

ТАКСЕ

1. Да ли је хришћанска верска заједница „Јеховини сведоци“ ослобођена од плаћања републичких административних такси?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00011/10 од 23.5.2011. год.)

Министарство финансија је по истом питању дало мишљење број 434-02-00011/2010-04 од 15. марта 2010. године.

С тим у вези, последње измене и допуне Закона о републичким административним таксама извршене су Законом о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 5/09 и 54/09). Одредба члана 18. тачка 4а) Закона о републичким административним таксама – „Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10 (којом је прописано да се ослобађају од плаћања таксе цркве и верске заједнице, регистроване у складу са законом о црквама и верским заједницама) остала је неизмењена до данас.

Стога, Министарство финансија остаје при ставу датом у мишљењу број 434-02-00011/2010-04 од 15. марта 2010. године.

2. Могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за издавање радних дозвола страним држав-

љанима који су на основу уговора између Владе Краљевине Норвешке и Републике Србије ослобођени плаћања такси за издавање решења за привремени боравак, а ангажовани су у Републици Србији на пројекту преко норвешке невладине хуманитарне организације „Норвешка народна помоћ“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00016/2011-04 од 16.5.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе,

односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин.

Према томе, у конкретном случају, ако норвешка хуманитарна организација „Норвешка народна помоћ“ поднесе захтев надлежном органу у Републици Србији (Националној служби за запошљавање) да јој се изда решење (радна дозвола) за запошљавање страних држављана у Републици Србији, при чему је то решење донесено по захтеву за издавање одобрења за заснивање радног односа са страним држављанином који има одобрење за привремени боравак у Републици Србији, Министарство финансија сматра да се за тај спис и радњу код органа републичка административна такса не плаћа ако је међународним уговором између Краљевине Норвешке и Републике Србије уређено да се за тај спис и радњу не плаћа такса.

3. Могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе хуманитарне организације регистроване у Републици Србији приликом издавања односно продужења решења о одобрењу за заснивање радног односа са страним држављанима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00015/2011-04 од 16.5.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...

35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 11) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Према томе, у конкретном случају, када хуманитарна организација „Рето-има наде“ Београд, поднесе захтев надлежном органу (Националној служби за запошљавање) да јој се изда

решење, односно продужи решење (радна дозвола) за запошљавање страних држављана у Републици Србији, при чему је то решење донесено по захтеву за издавање радне дозволе за странца који има одобрење за привремени боравак у Републици Србији, Министарство финансија сматра да се за тај спис и радњу код органа не плаћа републичка административна такса, уколико је реч о списима и радњама у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу, у складу са позитивним прописима, с обзиром да је одредбом члана 19. став 1. тачка 11) Закона прописано да се републичка административна такса не плаћа за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

4. Да ли странка у поступку за повраћај ПДВ-а по основу куповине првог стана плаћа републичку административну таксу за документацију коју прилаже уз захтев за повраћај ПДВ-а, односно да ли плаћа републичку административну таксу за следеће списе и радње које се предузимају пред градским односно општинским управама: извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству, оверу изјаве купца стана да купује први стан, оверу копије уговора о купопродаји стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00364/2011-04 од 11.5.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 2) Закона, републичка административна такса се не плаћа за списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, као и за рефакцију, односно за рефундацију јавних прихода.

Према одредби члана 5ба став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07), право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, по основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Одредбом члана 10а ст. 1. и 5. 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) прописано је да купац првог стана из члана 5ба Закона о порезу на додату вредност остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

Уз захтев из става 1. тог члана доставља се, између осталог, и: извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству,

оверена копија уговора о купопродаји стана, оверена изјава купца стана да купује први стан и др.

Према томе, Министарство финансија сматра да у случају када купац првог стана поднесе надлежном пореском органу захтев за рефундацију ПДВ у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност, уз који доставља и одређену документацију коју прилаже уз захтев (нпр. извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству, оверену копију уговора о купопродаји стана, оверену изјаву купца стана да купује први стан и др), да се за списе и радње код органа за издавање документације која се прилаже уз захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ (у конкретном случају, за извод из матичне књиге рођених, уверење о држављанству, оверену копију уговора о купопродаји стана, оверену изјаву купца стана да купује први стан) републичка административна такса не плаћа, с обзиром да је у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 2) Закона прописано да се републичка административна такса не плаћа за списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода, као и за рефакцију, односно за рефундацију јавних прихода.

У решењу, исправи, документу или писменом који се издаје без плаћања таксе мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато (члан 22. Закона).

5. Да ли је странка која је поднела захтев за повраћај више наплаћене републичке административне таксе код органа порески обвезник који остварује право на повраћај таксе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00018/2011-04 од 10.5.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...

35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на образцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покрене поступак код органа.

Према одредби члана 3. став 1. Закона, обвезник таксе (у даљем тексту: обвезник) јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Према одредби члана 5. Закона, ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Сходно томе, уколико је обвезник таксе за чије потребе се врши радња, у поступку пред органом, платио републичку административну таксу, може поднети захтев за повраћај таксе надлежном пореском органу уколико поседује доказ да радња за коју је такса плаћена није извршена, што доказује актом државног органа којим се потврђује да је плаћена такса за коју није извршена одређена радња сходно пропису који уређује Закон о републичким административним таксама.

6. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичких административних такси за странце који бораве у Републици Србији у оквиру техничке сарадње Републике Србије и Владе Јапана (приликом пријављивања јапанских експерата и волонтера за привремени боравак у Републици Србији)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00023/2011-04 од 15.4.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији. У Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у

случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 13) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Према одредби члана 14. ст. 1. и 3. Закона о странцима („Сл. гласник РС“, бр. 97/08), виза је одобрење за улазак, боравак или транзит које странац прибавља пре уласка на територију Републике Србије. Визу издаје дипломатско или конзуларно представништво Републике Србије, ако тим законом није другачије одређено.

Према одредби члана 19. Закона о странцима, виза за привремени боравак (виза Д) је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији. Виза за привремени боравак издаје се у сврху, под условом и у трајању који су тим законом прописани за одобрење привременог боравка.

Странац који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана дужан је да прибави визу из става 1. тог члана или да приликом боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Према томе, странац који намерава да борави у Републици Србији дужан је да пре уласка на територију Републике Србије прибави визу за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији, а коју издаје ДКП Републике Србије, ако Законом о странцима није другачије одређено или да приликом боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Тарифним бројем 9. став 2. тачка 4) у Одељку Б Тарифе – Конзуларне таксе, прописана је такса за путне исправе, односно за визе странцима држављанима, и то, између осталог, за Д1–националну визу за дужи боравак, односно за Д2–националну

визу за дужи боравак која може да важи и као виза за краћи боравак (врсте Д и Ц).

Према томе, страни држављанин који намерава да борави у Републици Србији и који преко ДКП Републике Србије поднесе захтев да му се изда виза за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији, плаћа таксу за визу за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији прописану Тарифним бројем 9. став 2. тачка 4) у Одељку Б Тарифе – Конзуларне таксе, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Према одредби члана V тачка 1. подтачка (3) под (а) Споразума о техничкој сарадњи између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Јапана („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 4/06, у даљем тексту: Споразум о техничкој сарадњи), у случају да „ЈСА“ (Јапанска агенција за међународну сарадњу) пошаље експерте, више добровољце и мисије, Савет министара Србије и Црне Горе ће дати дозволу експертима, вишим добровољцима, припадницима мисија и њиховим породицама да улазе, напуштају и бораве у Србији и Црној Гори током трајања њиховог намештења у њој, понудити им погодности око процедуре регистрације странаца и ослободити их плаћања конзуларних такси.

Одредбом члана V тачка 3. Споразума о техничкој сарадњи, Савет министара Србије и Црне Горе ће експертима, вишим добровољцима, припадницима мисија и њиховим породицама доделити повластице, изузећа и погодности које нису мање повољне од оних које се додељују експертима, вишим добровољцима, припадницима мисија и њиховим породицама из било које треће земље или из било које међународне организације који бораве у сличној мисији у Србији и Црној Гори.

Према томе, страни држављани (у конкретном случају, јапански држављани – експерти, виши добровољци, припадници мисија и њихове породице који долазе у Републику Србију у складу

са одредбама Споразума о техничкој сарадњи између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Јапана) који намеравају да бораве у Републици Србији и који преко ДКП Републике Србије поднесу захтев да им се изда виза за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији, не плаћају таксу за визу за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији прописану Тарифним бројем 9. став 2. тачка 4) у Одељку Б Тарифе – Конзуларне таксе, с обзиром да је одредбом члана V тачка 1. подтачка (3) под (а) Споразума о техничкој сарадњи прописано да у случају да „ЈСА“ (Јапанска агенција за међународну сарадњу) пошаље експерте, више добровољце и мисије, Савет министара Србије и Црне Горе ће дати дозволу експертима, вишим добровољцима, припадницима мисија и њиховим породицама да улазе, напуштају и бораве у Србији и Црној Гори током трајања њиховог намештења у њој, понудити им погодности око процедуре регистрације странаца и ослободити их плаћања конзуларних такси, а имајући у виду да је одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона о републичким административним таксама прописано да се не плаћа такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Такође, странац који намерава да борави у Републици Србији (а не подноси преко ДКП Републике Србије захтев да му се изда виза за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији), дужан је да током боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 6), 7) и 8) у Одељку А Тарифе прописано је да се републичка административна такса плаћа за издавање путне исправе, путног листа, односно виза за стране држављане и за лица без држављанства, и то за, између осталог, привремени боравак до три месеца, привремени боравак преко три месеца до једне године, односно привремени боравак преко једне године.

У ставу 8. Напомене уз тај тарифни броја прописано је, између осталог, да таксе из става 1. тач. 4), 6) и 7) тог тарифног броја не плаћају свештеници и верски службеници који су страни држављани на служби у својим црквама и верским заједницама у Републици Србији, као ни лица која у оквиру организоване научно-техничке сарадње долазе у Републику Србију.

Дакле, страни држављани (у конкретном случају, јапански држављани – експерти, виши добровољци, припадници мисија и њихове породице који долазе у Републику Србију у складу са одредбама Споразума о техничкој сарадњи између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Јапана) који намеравају да бораве у Републици Србији и који током боравка у Републици Србији поднесу захтев надлежном органу да им се изда одобрење за привремени боравак у Републици Србији, не плаћају таксу за одобрење за привремени боравак у Републици Србији прописану Тарифним бројем 37. став 1. тач. 6) и 7) у Одељку А Тарифе (за одобрење за привремени боравак до три месеца, односно за одобрење за привремени боравак преко три месеца до једне године), с обзиром да је у ставу 8. Напомене уз тај тарифни број прописано, између осталог, да таксе из става 1. тач. 4), 6) и 7) тог тарифног броја не плаћају ни лица која у оквиру организоване научно-техничке сарадње долазе у Републику Србију, а узимајући у обзир и одредбе члана V тачка 1. подтачка (3) под (а) и члана V тачка 3, Споразума о техничкој сарадњи између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Јапана.

У решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члана 22. став 1. Закона).

7. Да ли би инвеститор који тражи измену енергетске дозволе, осим таксе за захтев, требало да плати сваки пут и таксу за решење којим се издаје енергетска дозвола у складу са Тарифним бројем

139. из Одељка А Тарифе као саставног дела Закона о републичким административним таксама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00014/2011-04 од 11.4.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 1) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Тарифним бројем 139. из Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе у износу од 4.240 динара, као и такса за решење којим се даје енергетска дозвола за изградњу нових, односно за реконструкцију постојећих енергетских објеката, односно којим се продужава важност енергетске дозволе – 0,03% на предрачунску вредност изградње, односно реконструкције објеката.

Према одредби члана 29. став 1. Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 84/04), енергетску дозволу издаје министар надлежан за послове енергетике.

Одредбом члана 33. став 1. Закона о енергетици прописано је да се енергетска дозвола издаје решењем у року од 30 дана од дана подношења захтева, ако су испуњени услови утврђени тим законом и прописима донетим на основу њега.

Према одредби члана 239. тачка 1) Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10), поступак окончан решењем против кога нема редовног правног средства у поступку (коначно решење) поновиће се, између осталог и, ако се сазна за нове чињенице, или се нађе или стекне могућност да се употребе нови докази који би, сами или у вези са већ изведеним и употребљеним доказима, могли довести до друкчијег решења да су те чињенице, односно докази били изнесени или употребљени у ранијем поступку.

Одредбом члана 240. став 1. Закона о општем управном поступку, понављање поступка може тражити странка, а орган који је донео решење којим је поступак завршен може покренути поступак по службеној дужности.

Према одредби члана 247. став 1. Закона о општем управном поступку, ако орган не одбаци нити одбије предлог за понављање поступка на основу члана 246. тог закона, донеће закључак да се понављање поступка дозволи и одредиће у коме ће се обиму поступак поновити. У понављању поступка по службеној дужности орган ће донети закључак којим се понављање дозвољава ако претходно утврди да су за понављање испуњени

законски услови. Раније радње у поступку на које не утичу разлози понављања поступка неће се понављати.

Одредбом члана 248. Закона о општем управном поступку прописано је да на основу података прибављених у ранијем и у поновљеном поступку, орган доноси решење о управној ствари која је била предмет поступка, и њиме може решење, које је било предмет понављања поступка, оставити на снази или га заменити новим. У случају замене решења с обзиром на све чињенице и околности, орган може раније решење поништити или укинути.

Према томе, уколико странка, у складу са одредбама Закона о општем управном поступку, поднесе захтев односно предлог за понављање поступка који је окончан решењем против кога нема редовног правног средства у поступку (коначно решење) и ако надлежни орган не одбаци нити одбије предлог за понављање поступка на основу члана 246. Закона о општем управном поступку, донеће закључак да се понављање поступка дозволи и одредиће у ком ће се обиму поступак поновити. Након тога, на основу података прибављених у ранијем и у поновљеном поступку, орган доноси решење о управној ствари која је била предмет поступка, и њиме може решење, које је било предмет понављања поступка, оставити на снази или га заменити новим, а у случају замене решења с обзиром на све чињенице и околности, орган може раније решење поништити или укинути.

Према томе, с обзиром да у конкретном случају, на основу захтева односно предлога за понављање поступка који странка подноси, надлежни орган доноси решење о управној ствари која је била предмет поступка, и њиме може решење, које је било предмет понављања поступка, оставити на снази или га заменити новим, Министарство финансија сматра да се за тај спис и радњу код органа (решење о управној ствари која је била предмет поступка) плаћа републичка административна такса и то за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе у износу од 4.240 динара у складу са Тарифним бројем 139. став 1. Одељка А Тарифе, као и такса за решење којим се даје енергетска

дозвола за изградњу нових, односно за реконструкцију постојећих енергетских објеката, односно којим се продужава важност енергетске дозволе – 0,03% на предрачунску вредност изградње, односно реконструкције објеката у складу са Тарифним бројем 139. став 2. Одељка А Тарифе, уколико решење о управној ствари која је била предмет поступка представља нове послове или радње код органа по истој ствари. Основица за обрачун таксе у том случају је, сходно Тарифном броју 139. став 2. Одељка А Тарифе, новоизвршени списи и радње код органа у односу на првобитно решење, применом процента на износ новоизвршених радњи, односно на накнадно утврђену вредност у односу на првобитно решење.

Уколико решење о управној ствари која је била предмет поступка не представља нове послове или радње код органа по истој ствари, такса се плаћа само за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе у износу од 4.240 динара, у складу са Тарифним бројем 139. став 1. Одељка А Тарифе.

Такође, Министарство финансија наглашава да се за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности не плаћа такса у складу са чланом 19. став 1. тачка 1) Закона.

8. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичких административних такси приликом издавања одобрења привременог боравка држављана Републике Словеније у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00017/2011-04 од 4.4.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су

Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи, организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 13) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин.

Према одредби члана 14. ст. 1. и 3. Закона о странцима („Сл. гласник РС“, бр. 97/08), виза је одобрење за улазак, боравак или

транзит које странац прибавља пре уласка на територију Републике Србије. Визу издаје дипломатско или конзуларно представништво Републике Србије, ако тим законом није другачије одређено.

Према одредби члана 19. Закона о странцима, виза за привремени боравак (виза Д) је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији. Виза за привремени боравак издаје се у сврху, под условом и у трајању који су тим законом прописани за одобрење привременог боравка.

Странац који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана, дужан је да прибави визу из става 1. тог члана или да приликом боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Одредбом члана 26. став 1. Закона о странцима прописано је да се привремени боравак може одобрити странцу који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана због:

- рада, запошљавања, обављања привредне или друге професионалне делатности;
- школовања, студирања или специјализације, научно-истраживачког рада, практичне обуке, учествовања у програмима међународне размене ученика или студената, односно другим научно-образовним активностима;
- спајања породице;
- других оправданих разлога у складу са законом или међународним уговором.

Према томе, странац који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана дужан је да пре уласка на територију Републике Србије прибави визу за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији, а коју издаје ДКП Републике Србије, ако Законом о странцима није другачије одређено.

Тарифним бројем 9. став 2. тачка 4) у Одељку Б. Тарифе – Конзуларне таксе прописана је такса за путне исправе, односно за визе странам држављанима, и то, између осталог, за

Д1–националну визу за дужи боравак, односно за Д2–националну визу за дужи боравак која може да важи и као виза за краћи боравак (врсте Д и Ц).

У ст. 3, 5. и 6. Напомене уз тај тарифни броја прописано је, између осталог, да таксу за визу из тог тарифног броја не плаћају ни:

- деца до навршених шест година старости;
- ученици, студенти, предавачи и истраживачи који долазе у Републику Србију, на позив органа и организација из Републике Србије, ради школовања, односно студирања, односно предавања, односно стручног усавршавања;
- лица која организовано, преко хуманитарних организација, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

У случају нереципрочног поступања друге државе према држављанима Републике Србије, у погледу износа таксе за визу, такса за одговарајућу визу из тог тарифног броја која се издаје држављанима те државе, плаћа се у износу који та држава наплаћује за одговарајућу визу држављанима Републике Србије, а најмање у износу таксе за одговарајућу визу прописаном тим тарифним бројем.

Такса за визу из тог тарифног броја не плаћа се у случајевима хитног медицинског лечења, односно помоћи у случајевима природних и других непогода, односно ради доласка у земљу у вези са пружањем економско-развојне помоћи, односно донација у културнопросветне, научнотехнолошке, спортске, као и сличне сврхе.

Према томе, страни држављанин који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана и који преко ДКП Републике Србије поднесе захтев да му се изда виза за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији, плаћа таксу за визу за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији прописану Тарифним бројем 9. став 2. тачка 4)

у Одељку Б Тарифе – Конзуларне таксе, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Дакле, страни држављанин који преко ДКП Републике Србије поднесе захтев да му се изда виза за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији, поред ослобођења од плаћања таксе прописаних у Напомени уз Тарифни број 9. Одељка Б Тарифе – Конзуларне таксе, не плаћа таксу ако је ослобођење од плаћања таксе за тај спис и радњу уређено међународним уговором (у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона).

Такође, странац који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана (а не подноси преко ДКП Републике Србије захтев да му се изда виза за привремени боравак која је одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији), дужан је да током боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 7) и 8) у Одељку А Тарифе прописано је да се републичка административна такса плаћа за издавање путне исправе, путног листа, односно виза за стране држављане и за лица без држављанства, и то за, између осталог, привремени боравак преко три месеца до једне године и привремени боравак преко једне године.

У ст. 2, 3, 4, 8 и 9. Напомене уз тај тарифни број прописано је, између осталог, да:

– таксу за одобрење за привремени боравак не плаћају страни држављани који у Републици Србији бораве ради школовања, односно стручног усавршавања, као стипендисти Владе;

– таксу из става 1. тог тарифног броја не плаћају страни држављани који организовано, преко хуманитарних организација регистрованих у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи;

– страни држављани који су у браку са држављанима Републике Србије плаћају таксу за привремени боравак у износу умањеном за 50% од прописане таксе;

– таксе из става 1. тач. 4), 6) и 7) овог тарифног броја не плаћају свештеници и верски службеници који су страни држављани на служби у својим црквама и верским заједницама у Републици Србији, као ни лица која у оквиру организоване научно-техничке сарадње долазе у Републику Србију;

– таксе из става 1. тач. 6) и 7) овог тарифног броја не плаћају страни држављани који се, у складу са законом, сматрају жртвама трговине људима.

Према томе, страни држављанин који надлежном органу у Републици Србији поднесе захтев да му се изда одобрење привременог боравка у Републици Србији, плаћа таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и таксу за одобрење привременог боравка прописану Тарифним бројем 37. Одељка А Тарифе, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Дакле, страни држављанин који надлежном органу поднесе захтев да му се изда одобрење привременог боравка у Републици Србији, поред ослобођења од плаћања таксе прописаних у Напомени уз Тарифни број 37. Одељка А Тарифе, не плаћа таксу ако је ослобођење од плаћања таксе за тај спис и радњу уређено међународним уговором (у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона).

Такође, у складу са одредбом члана 21. Закона прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње (па и за издавање одобрења привременог боравка у Републици Србији) као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин. Према томе, уколико, у конкретном случају, држављани Републике Србије не плаћају таксу за одобрење привременог боравка у Републици Словенији, ту таксу не плаћају ни држављани Републике Словеније који надлежном органу у Републици Србији поднесу захтев за одобрење привременог боравка у Републици Србији.

У решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члана 22. став 1. Закона).

Министарство финансија – Сектор за фискални систем напомиње да није надлежно да се изјашњава по питању успостављања реципроцитета између Републике Србије и Републике Словеније (па ни по питању постојања реципроцитета између Републике Србије и Републике Словеније у вези ослобађања страних држављана од плаћања таксе за издавање одобрења привременог боравка у Републици Србији, односно Републици Словенији).

Такође, Законом није прописано ослобођење од плаћања републичке административне таксе (па ни републичке административне таксе за одобрење привременог боравка страном држављанину у Републици Србији) у случају тешке материјалне ситуације обвезника таксе.

9. Да ли су Амбасада Републике Италије и њено особље ослобођени од плаћања таксе за регистрацију уговора о изнајмљивању непокретности намењених за пословни простор или за становање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00159/2011-04 од 29.3.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на образцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Према одредби члана 18. тачка б) Закона, ослобађају се од плаћања таксе дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона прописано је да се не плаћа такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Према одредби члана 21. Закона, страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин.

Према одредби члана 1. тач. а), ц), е) и и) Бечке конвенције о дипломатским односима („Сл. лист СФРЈ“ – додатак, бр. 2/64, у даљем тексту: Бечка конвенција), у смислу те конвенције, следећи изрази означавају као што је утврђено:

– израз „шеф мисије“ означава лице које је држава која акредитује овластила да у том својству делује;

– израз „чланови особља мисије“ означава чланове дипломатског особља, административног и техничког особља и чланове послужног особља мисије;

– израз „дипломатски агент“ означава шефа мисије и члана дипломатског особља мисије;

– израз „просторије мисије“ означава зграде или делове зграда и околно земљиште који се, ма ко био њихов власник, користе за потребе мисије укључујући и резиденцију шефа мисије.

Према одредби члана 23. Бечке конвенције о дипломатским односима, држава која акредитује и шеф мисије ослобођени су сваког државног, регионалног или комуналног пореза и такса за просторије мисије чији су они власници или закушци, под условом да се не ради о порезима или таксама који се убирају као накнада за посебно учињене услуге.

Фискално ослобођење предвиђено у том члану не примењује се на такве порезе и таксе, ако, према законодавству државе код које се акредитује, оне падају на терет лица које је сауговарач државе која акредитује или шефа мисије.

Према одредби члана 34. став 1. тач. б) и ф) Бечке конвенције о дипломатским односима, дипломатски агент ослобођен је свих пореза и такса, личних или стварних, државних, регионалних или комуналних, са изузетком:

– пореза и такса на приватну непокретну имовину на територији државе код које се акредитује, осим ако је дипломатски агент поседује за рачун државе која акредитује и за потребе мисије;

– такса за регистрацију, судских, хипотекарних и фискалних такса, када се ради о непокретној имовини, под резервом одредаба члана 23.

Према томе, у складу са одредбом члана 18. тачка б) Закона, дипломатско-конзуларно представништво стране државе (у конкретном случају, Републике Италије) ослобођено је од плаћања републичке административне таксе, под условом узајамности.

Такође, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 13) Закона, дипломатско-конзуларно представништво стране државе (у конкретном случају, Републике Италије) не плаћа републичку административну таксу за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Поред ослобођења државе која акредитује, шефа мисије и чланова особља мисије од плаћања пореза и такса у складу са одредбама Бечке конвенције, чланови особља мисије, страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страном лице држављанин, у складу са одредбом члана 21. Закона.

Поред тога, Министарство финансија сматра да у конкретном случају ослобођење Амбасаде Републике Италије и њеног особља од плаћања таксе на регистрацију уговора о изнајмљивању непокретности за пословни простор или за становање у Републици Србији, не може бити шире од ослобођења прописаних одредбама Бечке конвенције.

Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно да се изјашњава по питању успостављања реципроцитета између Републике Србије и Републике Италије (па ни по питању постојања реципроцитета између Републике Србије и Републике Италије у вези ослобађања Амбасаде Републике Италије и њеног особља од плаћања таксе на регистрацију уговора о изнајмљивању непокретности за пословни простор или за становање).

10. Да ли је Агенција за енергетику Града Новог Сада, којој је Скупштина Града Новог Сада својим актом ставила у надлежност послове издавања енергетских дозвола за изградњу и реконструкцију објеката за производњу топлотне енергије преко 1 MW и објеката за дистрибуцију топлотне енергије, у обавези да приликом издавања тих енергетских дозвола наплати републичке

административне таксе или је довољна наплата градских административних такси, односно накнада за рад Агенције код издавања тих дозвола?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00069/2011-04 од 16.3.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано,

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Тарифном броју 139. Одељка А Тарифе републичких административних такси прописана је такса за захтев за издавање, односно продужење важности енергетске дозволе у износу од 4.240 динара, као и такса за решење којим се даје енергетска дозвола за изградњу нових, односно за реконструкцију постојећих енергетских објеката, односно којим се продужава важност енергетске дозволе – 0,03% на предрачунску вредност изградње, односно реконструкције објеката.

Према одредби члана 27. став 1. тачка б) Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 84/04), енергетска дозвола се прибавља за изградњу и реконструкцију следећих објеката, између осталог, и објеката за производњу топлотне енергије снаге преко 1 MW и објеката за дистрибуцију топлотне енергије.

Одредбом члана 29. став 5. Закона о енергетици прописано је да се поверава јединици локалне самоуправе, граду, односно граду Београду, издавање енергетских дозвола за изградњу објеката из члана 27. тачка б) тог закона који се граде на њеном подручју.

Према томе, за списе и радње у управним стварима (у конкретном случају, за издавање енергетске дозволе која се прибавља за изградњу и реконструкцију објеката за производњу топлотне енергије снаге преко 1 MW и објеката за дистрибуцију топлотне енергије) које као поверени посао, у складу са одредбама Закона о енергетици, врши јединица локалне самоуправе (конкретно, Град Нови Сад), а вршење тог посла је својим актом поверила Агенцији за енергетику Града Новог Сада, плаћају се републичке административне таксе (уколико Агенцији за енергетику Града Новог Сада тај посао ради као поверени посао).

Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 9. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) прописано да скупштина јединице локалне самоуправе може уводити локалне административне таксе за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње које органи јединице локалне самоуправе издају, односно обављају у оквиру

послова из своје изворне надлежности, међутим, јединица локалне самоуправе не може увести локалну административну таксу за списе и радње из надлежности органа за које је законом којим се уређују републичке административне таксе прописано плаћање републичких административних такси.

11. Примена Тарифног броја 227. из Одељка А Тарифе републичких административних такси у смислу да, у појединачним случајевима, надлежни орган управе, односно доносилац првостепеног решења о употребној дозволи за стамбени објекат, у самом том решењу обавезује да подносилац захтева, пре преузимања таквог решења, уплати таксу ради доношења истог сходно Тарифном броју 227. из Одељка А Тарифе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00006/2011-04 од 10.3.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

У Тарифном броју 170. Одељка А Тарифе републичких административних такси прописано је да се:

– за решење које доноси орган надлежан за послове телекомуникација, којима се одобрава употреба објекта плаћа се такса од 0,1% на предрачунску вредност објекта, односно радова;

– за решење којим се одобрава пуштање објекта у пробни рад, плаћа се такса од 0,2% на предрачунску вредност објекта односно радова.

У Тарифном броју 227. Одељка А Тарифе прописано је да се за технички преглед машинских, плинских и других постројења, као и радио-станица која по постојећим прописима подлежу обавезном прегледу ради добијања одобрења за употребу, плаћа се по сваком целом или започетом радном часу сваког радника који у техничком прегледу учествује по 560 динара.

Министарство финансија напомиње да је одредбама Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 и 64/10) прописан поступак издавања употребне дозволе за објекат (дефинисан у складу са тим законом), као и који орган је надлежан за издавање грађевинске дозволе за изградњу објеката, односно употребне дозволе и поступак за издавање истих.

12. Да ли се за издавање потврде о упису оснивача политичке странке у бирачки списак (у конкретном случају, за 419 физичких лица) плаћа републичка административна такса за само један

захтев на којем су наведена сва та лица или за сваког појединца коме се издаје потврда?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00013/2011-04 од 10.3.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

Тарифним бројем 11. у Одељку А Тарифе прописана је такса за уверење, односио потврду, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

Сходно Закону о републичким административним таксама, није прописана посебна републичка административна такса за издавање потврде о упису оснивача и чланова политичке странке у бирачки списак.

Према томе, за захтев који се подноси надлежном органу у вези издавања потврде о упису физичких лица у бирачки списак, према мишљењу Министарства финансија, плаћа се републичка административна такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара и општа такса за потврду из Тарифног броја 11. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара.

Сходно томе, када лице (у конкретном случају, Иницијативни одбор СДС) поднесе захтев надлежном органу да му се изда потврда о упису оснивача политичке странке у бирачки списак и уколико се један захтев подноси за свих 419 лица оснивача странке, плаћа се републичка административна такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара и општа такса за потврду из Тарифног броја 11. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара (која се издаје по том захтеву).

Међутим, ако Иницијативни одбор СДС за свако лице оснивача политичке странке појединачно подноси захтев надлежном органу да му се изда потврда да је уписан у бирачки списак, плаћа републичку административну таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара и таксу за потврду из Тарифног броја 11. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара (за свако лице за које се издаје потврда).

13. На који начин треба да се изврши годишње усклађивање динарских износа градских административних такси из Тарифе градских административних такси с обзиром да је у саопштењу за

јавност Републичког завода за статистику Републике Србије од 30. децембра 2010. године наведено да овај завод, почев од 1. јануара 2011. године, престаје са објављивањем индекса цена на мало и индекса трошкова живота?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00010/2011-04 од 9.3.2011. год.)

С тим у вези, Министарство финансија обавештава да је измена Закона о републичким административним таксама у току којим ће се, између осталог, прописати начин на који ће се извршити усклађивање динарских износа републичких административних такси у 2011. години.

14. Из којих средстава треба вршити исплату трошкова уручења докумената односно достављања аката у грађанској и трговачкој материји у САД – поступање по замолницама и наплата трошкова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. сл. од 8.3.2011. год.)

Министарство финансија – Сектор за фискални систем надлежно је за израду и тумачење пореских прописа, између осталог и Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон).

С тим у вези, Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно за давање мишљења по питању из којих средстава треба вршити исплату трошкова уручења докумената односно достављања аката у грађанској и трговачкој материји у САД – поступање по замолницама и наплата трошкова, с обзиром да се та материја не може подвести под таксене обавезе које су уређене Законом о републичким административним таксама.

Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 11. ст. 3. и 4. Закона прописано да је за посебне услуге које ДКП пружи обвезнику у вези са поднетим захтевом (коришћење телефона, фотокопирање и сл) обвезник дужан да, поред конзуларне таксе, накнади проузроковане трошкове. Министар спољних послова ближе уређује шта се сматра посебним услугама и износе трошкова из става 3. тог члана, као и начин евидентирања прихода по основу конзуларних такси.

15. Да ли је Народна банка Србије обавезна да за списе и радње у управним поступцима када врши јавна овлашћења, поред накнаде коју наплаћује по Одлуци о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге („Сл. гласник РС“, бр. 122/2007 ... и 22/2010), наплаћује и републичку административну таксу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00009/2011-04 од 7.3.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак,

укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 2. ст. 1, 2. и 4. Закона о Народној банци Србије („Сл. гласник РС“, бр. 72/03 ... 44/10), Народна банка Србије је централна банка Републике Србије и обавља функције утврђене тим и другим законом. Народна банка Србије је самостална и независна у обављању функција утврђених тим и другим законом, подлеже надзору Народне скупштине и њој је одговорна за свој рад. Државни органи и организације, као ни друга лица, не могу угрожавати самосталност и независност Народне банке Србије, нити могу вршити утицај на Народну банку Србије, органе Народне банке Србије и чланове ових органа у обављању њихових функција.

Одредбом члана 4. Закона о Народној банци Србије прописане су функције које Народна банка Србије врши, па је, између осталог, у тачки 4) прописано да издаје и одузима банкама дозволе за рад, врши контролу бонитета и законитости пословања банака и обавља друге послове, у складу са законом којим се уређују банке.

Према одредби члана 9. ст. 1, 2. и 3. Закона о банкама („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 и 91/10), Народна банка Србије, у поступку утврђеном тим законом, врши контролу бонитета и законитост пословања банака и, на основу надлежности утврђених тим законом, решава о правима, обавезама и правним интересима лица.

На поступак из става 1. тог члана сходно се примењују одредбе закона којим се уређује општи управни поступак, ако тим законом није друкчије уређено. У поступку из става 1. тог члана Народна банка Србије одлучује решењем.

Према томе, ако Народна банка Србије, у оквиру јавних овлашћења која су јој поверена, врши послове и радње у управним стварима за које је Законом прописано плаћање републичких административних такси, Министарство финансија сматра да се за те списе и радње плаћају републичке административне таксе.

16. Да ли има законског основа за ослобођење од плаћања републичке административне таксе ученицима Школе за бродарство, бродоградњу и хидроградњу приликом издавања Бродарске књижице при обавезном укрцавању ученика на бродове унутрашње пловидбе према Закону о унутрашњој пловидби, а у вези са наставним планом рада школе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00012/2011-04 од 7.3.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 .. 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Према одредби члана 19. тачка 7) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у вези са предшколским и школским васпитањем и образовањем, образовањем студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Према томе, републичка административна такса се не плаћа за списе и радње у вези са школским васпитањем и образовањем ученика, у складу са чланом 19. тачка 7) Закона, ако

се ученицима у оквиру наставног плана школе врши издавање Бродарске књижице ради укрцавања ученика на бродове унутрашње пловидбе, при чему је неопходно да Бродарска књижица садржи податак о лицу на које гласи и о периоду времена на који је издата.

У решењу, исправи, документу или писменом које се издаје без плаћања таксе мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члана 22. став 1. Закона).

17. Да ли се за издавање потврде о упису оснивача и чланова политичке странке у бирачки списак, односно за издавање потврде о бирачком праву, плаћа републичка административна такса?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00007/2011-04 од 21.2.2011. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ШС 35/10, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 210 динара.

Тарифним бројем 11. у Одељку А Тарифе прописана је такса за уверење, односно потврду, ако Законом није друкчије прописано у износу од 210 динара.

Сходно Закону о републичким административним таксама, није прописана посебна републичка административна такса за издавање потврде о упису оснивача и чланова политичке странке у бирачки списак, односно за издавање потврде о бирачком праву.

Према томе, за захтев који се подноси надлежном органу у вези издавања потврде о упису физичких лица у бирачки списак, према мишљењу Министарства финансија, плаћа се републичка административна такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 210 динара и општа такса за потврду из Тарифног броја 11. Одељка А Тарифе у износу од 210. динара.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. По којој пореској стопи треба обрачунати дуговани порез по одбитку приликом исплате резиденту Словеније ауторске накнаде по основу лиценце за софтвер?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-44/2011-04 од 3.6.2011. год.)

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 1. прописује да на приходе које оствари нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Словеније) од резидентног обвезника, по основу (поред осталог) накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (ауторска накнада) на територији Републике, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

С тим у вези, између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/03, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2004. године. Уговор производи правно дејство и у

билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Словеније.

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 12. (Ауторске накнаде) у ст. 1, 2. и 3. Уговора, поред осталог, прописује:

„1. Ауторске накнаде које настају у држави уговорници (у конкретном случају, у Србији), а исплаћују се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Словеније) могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Словенији).

2. Ауторске накнаде могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Словеније) разрезан порез не може бити већи од:

1) 5 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 1) става 3. овог члана;

2) 10 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 2) става 3. овог члана.

3. Израз 'ауторске накнаде', у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада:

1) за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело, укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију или радио;

и

2) за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или

поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.“

Имајући у виду наведено, а, посебно, да у наведеним дефиницијама ауторских накнада није прецизирано у коју од две дефиниције ауторских накнада спада ауторска накнада која се плаћа по основу лиценце за софтвер, што код домаћег исплатиоца накнада ствара дилему коју стопу пореза по одбитку (од две бенефициране) треба применити приликом исплате ауторских накнада нерезиденту, Министарство финансија указује да, у том случају, ауторске накнаде по основу лиценце за софтвер треба посматрати онако како то чини национални закон земље извора (интелектуална својина или индустријска својина) и, сходно томе, применити одговарајућу бенефицирану стопу пореза по одбитку предвиђену у Уговору о избегавању двоструког опорезивања.

Када је у питању Република Србија, као земља извора ауторских накнада, софтвер се може квалификовати као књижевно или научно дело.

Наиме, одредбом члана 2. став 1. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09, у даљем тексту: Закон) прописано је да је ауторско дело оригинална духовна творевина аутора, изражена у одређеној форми, без обзира на његову уметничку, научну или другу вредност, његову намену, величину, садржину и начин испољавања, као и допуштеност јавног саопштавања његове садржине, а у ставу 2. под 1) Закона, поред осталог, прописано је да се ауторским делом сматрају нарочито писана дела, у која, поред осталих, спадају и рачунарски програми у било којем облику њиховог изражавања, укључујући и припремни материјал за њихову израду.

Из наведеног се може закључити да, у конкретном случају који се наводи у допису, приликом исплате ауторских накнада нерезиденту – резиденту Словеније, по основу лиценце за софтвер, и уз испуњење услова предвиђених Уговором (потврда о

резидентности издата на прописаном обрасцу Републике Србије и доказ о стварном власништву прихода) надлежни порески органи Републике Србије, као и домаћи исплатилац ауторских накнада, накнаду по основу лиценце за софтвер треба да третирају као вид заштите интелектуалне (а не индустријске) својине (дефинисане у члану 12. став 3. под 1) Уговора (ово из разлога јер права на рачунарским програмима, сходно позитивним законским прописима у Републици Србији, представљају облик ауторског права над интелектуалном својином), као и да примене нижу стопу пореза по одбитку која износи 5 одсто од бруто износа ауторских накнада предвиђену у члану 12. став 2. под 1) Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Словенијом.

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Начин отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе после издавања фискалног исечка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00311/2011-04 од 19.5.2011. год.)

Сагласно члану 19. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), грешке током евидентирања промета преко фискалне касе могу се исправити до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка. Грешке у евидентирању промета преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу се исправљати само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка. Грешком у евидентирању промета, у смислу овог закона, не сматра се сторнирање свих евидентираних добара, односно пружених услуга преко фискалне касе пре штампања фискалног исечка, које је забележено на контролној траци фискалне касе (фискални исечак без промета).

Чланом 5. Правилника о садржини и начину евидентирања промета издавањем фискалног рачуна, начину отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе и о садржини и вођењу књиге дневних извештаја („Сл. гласник РС“,

бр. 140/2004, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се отклањање грешке у евидентирању промета добара преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу исправљати само ако се добро враћа или на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, односно фискалног рачуна. Исправка се врши на Обрасцу НИ – Налог за исправку.

Чланом 6. наведеног правилника прописано је да се исправка на Обрасцу НИ врши само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра.

У складу са чланом 8. поменутог Правилника, ако је појединачна вредност или укупна вредност купљених добара која се враћају или рекламирају већа од 500 динара, у Образац НИ се обавезно уписује штампаним словима име и презиме купца, његов ЈМБГ, а купац је дужан да се својеручно потпише, У овом случају, ако у Образац НИ није уписано име и презиме купца, његов ЈМБГ и својеручни потпис купца Образац НИ је неважећи. За добра која се враћају или на други начин рекламирају, а чија је појединачна вредност или укупна вредност мања од 500 динара, подаци о купцу и његов својеручни потпис нису потребни.

Према томе, у складу са претходно изнетом одредбом Закона, као и у складу са претходно наведеним одредбама Правилника, исправка грешке у евидентирању промета преко фискалне касе врши се само у случају када се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка.

Исправка се врши на прописаном Обрасцу НИ, с тим што се исправка на Обрасцу НИ врши само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра.

2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета добара у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), као и питање регистровања претежне делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-208/2011-04 од 29.4.2011. год.)

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

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

У складу са поменутом Уредбом, лица која обављају делатност из групе делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета) нису дужна да промет остварен у оквиру наведене делатности евидентирају преко фискалне касе.

Према томе, у смислу наведених одредби Закона и наведене Уредбе, када лице обавља делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), односно остварује промет обављањем наведене делатности, тако остварен промет није у обавези да евидентира преко фискалне касе.

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

Када је у питању регистравање претежне делатности, у складу са прописима који регулишу регистравање и рад привредних друштава, претежна делатност која се уписује приликом регистрације привредног субјекта је делатност из акта о оснивању којом ће се привредни субјект у највећем обиму бавити.

Такође, привредни субјект се може бавити и другим делатностима уписаним у оснивачком акту, без мењања претежне делатности.

3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуга у оквиру делатности 92622 (Остале спортске активности) односно делатности која, сходно Уредби о

класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), спада у групу делатности 93.12 (Делатност спортских клубова)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00194/2011-04 од 19.4.2011. год.)

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

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

У складу са поменутом Уредбом, лица која обављају делатности из области делатности 93 (Спортске, забавне и рекреативне делатности), у коју спада и група делатности 93.12 (Делатности спортских клубова), немају обавезу евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, лице које остварује промет пружањем услуге у оквиру групе делатности 93.12 (Делатности спортских клубова), у конкретном случају, стрељачки клуб, није у обавези да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да је наведеном Уредбом област делатности 93 (Спортске, забавне и

рекреативне делатности), у коју спада и група делатности 93.12 (Делатности спортских клубова), ослобођена обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

4. Обавеза и начин отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе у случају оправдане рекламација купца који не поседује фискални исечак

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00055/2011-04 од 2.3.2011. год.)

Сагласно члану 19. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту: Закон), грешке током евидентирања промета преко фискалне касе могу се исправити до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка. Грешке у евидентирању промета преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу се исправљати само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка. Грешком у евидентирању промета, у смислу овог закона, не сматра се сторнирање свих евидентираних добара, односно пружених услуга преко фискалне касе пре штампања фискалног исечка, које је забележено на контролној траци фискалне касе (фискални исечак без промета).

Чланом 5 Правилника о садржини и начину евидентирања промета издавањем фискалног рачуна, начину отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе и о садржини и вођењу књиге дневних извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 140/2004, у даљем тексту: Правилник), прописано је да се

отклањање грешке у евидентирању промета добара преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу исправљати само ако се добро враћа или на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, односно фискалног рачуна. Исправка се врши на Обрасцу НИ – Налог за исправку.

Чланом 6. наведеног правилника прописано је да се исправка на Обрасцу НИ врши само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра.

У окладу са чланом 8. поменутог Правилника, ако је појединачна вредност или укупна вредност купљених добара која се враћају или рекламирају већа од 500 динара, у Образац НИ се обавезно уписује штампаним словима име и презиме купца, његов ЈМБГ, а купац је дужан да се својеручно потпише. У овом случају, ако у Образац НИ није уписано име и презиме купца, његов ЈМБГ и својеручни потпис купца, Образац НИ је неважећи. За добра која се враћају или на други начин рекламирају, а чија је појединачна вредност или укупна вредност мања од 500 динара, подаци о купцу и његов својеручни потпис нису потребни.

Према томе, у складу са претходно изнетом одредбом Закона, као и у складу са претходно наведеним одредбама Правилника, исправка грешке у евидентирању промета у случају када се купљено добро враћа или се на друга начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, може се исправљати на прописаном Обрасцу НИ, с тим што се исправка на Обрасцу НИ врши само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран

промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра.

Када је у питању попуњавање Обрасца НИ у случају оправдане рекламације од стране купца који не поседује фискални исечак, као што се наводи у допису, мишљење Министарства финансија је да се под оригиналним фискалним исечком, односно фискалним рачуном може сматрати и фискални исечак сачуван на контролној траци фискалне касе, као и примерак фискалног рачуна који поседује продавац у својој евиденцији, тако да се на основу тих докумената може вршити попуњавање налога за исправку.

При томе, Министарство финансија напомиње да се за сваки фискални исечак односно фискални рачун, на основу којег се врши исправка евидентираног промета, попуњава посебан Образац НИ, истог дана када је добро враћено или на други начин рекламирано. Обвезник попуњава Образац НИ у једном примерку и улаже у књигу дневних извештаја.

Такође, Министарство финансија напомиње да за добра која се враћају или на други начин рекламирају, а чија је појединачна вредност или укупна вредност мања од 500 динара, подаци о купцу и његов својеручни потпис нису потребни.

БУЏЕТСКИ СИСТЕМ

1. Примена члана 2. тачке 8) и 9) Закона о буџетском систему односно дефинисање статуса здравствених установа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-172/2011 од 27.5.2011. год.)

1) У вези са питањем да ли се здравствене установе, сходно члану 2. Закона о буџетском систему, могу сматрати индиректним корисницима буџетских средстава Министарства здравља, Министарство финансија обавештава о следећем:

Законом о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10 и 101/10) успостављен је интегритет буџетског система, кога чине буџет Републике Србије, буџети локалне власти и финансијски планови организација за обавезно социјално осигурање. Интегритет буџетског система обезбеђен је, између осталог, заједничким правним основом, јединственом буџетском класификацијом, преносом статистичких извештаја и података са једног нивоа буџета на други и принципима на којима се заснива буџетски поступак (члан 3. Закона).

Законом, као системским, установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања дефинисани су као индиректни корисници буџетских средстава (члан 2. Закона, тачка 8)).

Такође, истим чланом (тачка 9)), организације за обавезно социјално осигурање и корисници средстава Републичког завода за здравствено осигурање (здравствене и апотекарске установе чији је оснивач Република Србија, односно локална

власт) дефинисани су као корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање.

Чланом 26. Закона о буџетском систему регулисано је да за финансирање права из области пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености, организацијама за обавезно социјално осигурање припадају доприноси за обавезно социјално осигурање, донације и трансфери, као и остали приходи и примања у складу са законом.

Уједно, чланом 201. Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05 и 106/06) прописано је да су средства за финансирање права из обавезног здравственог осигурања, која се обезбеђују уплатом доприноса за обавезно здравствено осигурање, приход Републичког завода за здравствено осигурање.

Имајући у виду да се здравствена делатност остварује у здравственим установама, здравствене установе имају статус индиректног корисника средстава Републичког завода за здравствено осигурање.

Наиме, приликом сагледавања статуса здравствених установа, пошло се од чињенице да се у систему јавне потрошње финансирање обавезног здравственог осигурања обезбеђује из средстава доприноса за обавезно здравствено осигурање, а не из буџетских средстава.

На статус здравствених установа, као индиректних корисника средстава Републичког завода за здравствено осигурање, упућује и дефиниција финансијског плана, који представља акт организације за обавезно социјално осигурање, који укључује и финансијске планове индиректних корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, израђен на основу смерница утврђених Извештајем о фискалној стратегији.

2) У вези са питањима, уколико се здравствене установе не сматрају индиректним корисницима буџетских средстава, који

је њихов статус у односу на Министарство здравља, односно да ли здравствене установе истовремено могу бити индиректни корисници буџетских средстава и корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, Министарство финансија указује на следеће:

Одредбама Закона о здравственој заштити, као и Законом о здравственом осигурању (члан 22), регулисано је које се обавезе у остваривању општег интереса финансирају из буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине и буџета јединица локалне самоуправе. Такође, чланом 159. Закона о здравственој заштити прописано је да здравствене установе могу стицати средства за рад од организације здравственог осигурање, буџета и других извора средстава.

То што је посебним законима регулисано обезбеђивање средстава за финансирање одређених надлежности у области здравства, из више извора, као и са различитих или истих нивоа власти, не треба доводити у искључиву везу са дефинисањем статуса корисника (директног и индиректног корисника буџетских средстава или корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање).

Статус на начин дефинисан Законом о буџетском систему може бити само један, односно здравствена установа не може истовремено да има статус индиректног корисника организације за обавезно социјално осигурање и статус индиректног корисника буџетских средстава.

Специфичност здравствених установа, као установа основаних од стране Републике или локалне власти, чије се финансирање за одређене намене (за изградњу и опремање здравствених установа) обезбеђује и из средстава буџета, је у томе, како је већ наведено, што спроводе здравствену делатност, чије се финансирање, пре свега, обезбеђује из средстава доприноса за обавезно здравствено осигурање, која припадају Републичком заводу за здравствено осигурање.

У складу са Законом о буџетском систему, Министарство здравља има право да непосредно врши надзор и контролу трошења наменских трансферних средстава, која Министарство издваја за изградњу и опремање здравствених установа. Уколико уочи било какву неправилност у трошењу средстава, Министарство има обавезу да тражи повраћај средстава у буџет.

Осим тога, у склопу буџетског процеса, чланом 38. Закона о буџетском систему регулисано је да је Министарство здравља обавезно да тражи податке потребне за оцену предлога финансијског плана, достављеног од стране Републичког завода за здравствено осигурање (који укључује и финансијске планове индиректних корисника).

3) Министарство финансија посебно указује на дефиницију ванбуџетских фондова, који обухватају правна лица основана законом која се финансирају из специфичних пореза, наменских доприноса и непореских прихода (члан 2. Закона о буџетском систему, тачка 10)) и који заједно са буџетом Републике Србије представљају централни ниво државе, који обухвата све субјекте који су одговорни за пружање, претежно, нетржишних услуга и прераспodelу дохотка и богатства на нивоу земље као целине.

Ванбуџетски фондови, тренутно, нису посебан део буџета, али се консолидују, јер у складу са међународним стандардима, консолидовани буџет опште државе представља реални индикатор финансијске позиције државе, прихода, расхода и задужености и у процесу даљих реформи управљања јавним финансијама, како би на свим подручјима у потпуности биле усклађене са међународним стандардима за те области, извршиће се сагледавање њиховог укључивања, као дела буџета.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ЈУНУ МЕСЕЦУ 2011. ГОДИНЕ

ЗАКони

Закон о финансирању политичких активности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Закон о изменама Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Закон о изменама и допунама Закона о финансирању локалне самоуправе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 47 од 29. јуна 2011.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о методологији за извршавање послова у складу са Законом о спречавању прања новца и финансирању тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 10. јуна 2011.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима за обављање делатности друштва за управљање инвестиционим фондовима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 10. јуна 2011.
Правилник о изменама и допунама Правилника о инвестиционим фондовима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 10. јуна 2011.
Правилник о условима за обављање делатности кастоди банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 41 од 10. јуна 2011.

ОДЛУКЕ

Одлука о ближним условима и максималним висинама улагања имовине добровољног пензијског фонда, као и начину улагања те имовине у иностранству	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.

Одлука о престанку важења Одлуке о утврђивању каматне стопе коју Народна банка Србије плаћа на девизна средства Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о условима и начину обављања мењачких послова	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о поступку контроле мењачких послова	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о садржини докумената и доказа који се подносе уз захтев за издавање дозволе за рад банке за посебне намене	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о ближим условима и начину вршења контроле банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о спровођењу одредаба Закона о банкама које се односе на давање прелиминарног одобрења за оснивање банке, дозволе за рад банке и појединих сагласности Народне банке Србије, као и на утврђивање критеријума за одређивање првокласне банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Одлука о расподели средстава по јавном позиву за подношење захтева јединица локалне самоуправе за расподелу дела средстава из наменских примања буџета Републике која се остварују приређивањем игара на срећу, а користе за финансирање локалне самоуправе од 15. марта 2011. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 17. јуна 2011.
Одлука о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о начину обрачуна, наплате и плаћања камате Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о престанку важења Одлуке о смерницама за утврђивање каматних стопа Народне банке Србије по основу операција на новчаном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.

Одлука о условима и начину спровођења операција на отвореном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о утврђивању главних операција на отвореном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о условима и начину издавања и продаје краткорочних хартија од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о извештавању о адекватности капитала банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука у управљању ризицима банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о објављивању података и информација банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о контроли банкарске групе на консолидованој основи	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о извештавању банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о измени Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 45 од 21. јуна 2011.
Одлука о условима за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
Одлука о адекватности капитала банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
Одлука о начину вршења принудне наплате с рачуна клијента	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 47 од 29. јуна 2011.

УПУТСТВА

Упутство за спровођење Одлуке о условима и начину обављања мењачких послова	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Упутство о изменама Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
Упутство за спровођење аукцијске куповине/продаје хартија од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 447/2011 of 6 May 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 447/2011 од 6. маја 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 40 од 8. јуна 2011.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 497/2011 of 18 May 2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 497/2011 од 18. маја 2011. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 43 од 14. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 184/2000 of 26 January 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 184/2000 од 26. јануара 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 289/2000 of 3 February 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 289/2000 од 3. фебруара 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 323/2000 of 11 February 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 323/2000 од 11. фебруара 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.

COMMISSION REGULATION (EC) No 442/2000 of 25 February 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 442/2000 од 25. фебруара 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 709/2000 of 4 April 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 709/2000 од 4. априла 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 710/2000 of 3 April 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 710/2000 од 3. априла 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 738/2000 of 7 April 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 738/2000 од 7. априла 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 961/2000 of 5 May 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 961/2000 од 5. маја 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1508/2000 of 11 July 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1508/2000 од 11. јула 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 46 од 24. јуна 2011.

COMMISSION REGULATION (EC) No 1564/2000 of 18 July 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1564/2000 од 18. јула 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1703/2000 of 31 July 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1703/2000 од 31. јула 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 2354/2000 of 24 October 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2354/2000 од 24. октобра 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 46 од 24. јуна 2011.
COMMISSION REGULATION (EC) No 2855/2000 of 27 December 2000 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2855/2000 од 27. децембра 2000. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклаури	Сл. гласник РС, бр. 46 од 24. јуна 2011.

CIP – 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. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
COBISS. SR-ID 43429132