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

Број 12
децембар 2008.
година XLVIII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Диана Драгутиновић, министар финансија

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

Главни уредник
мр Јанко Гузијан
државни секретар

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2008 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ физичког лица – власника земљишта на којем је изграђен грађевински објекат и на чије име гласи одобрење за изградњу тог објекта... 11
 2. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за добра која су послата или отпремљена на територију Републике Црне Горе закључно са 7. јулом 2006. године..... 12
 3. Да ли обвезник ПДВ који користи испоручена или увезена добра или примљене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, има право на одбитак дела претходног пореза утврђеног поделом претходног пореза према економској припадности, ако је претходно донео одлуку да неће користити право на сразмерни порески одбитак?..... 14
 4. Обавеза обрачунавања ПДВ за промет добара који врши домаће лице које није обвезник ПДВ..... 17
 5. Порески третман промета специјалног издања приручника (часописа) који се, у циљу повећања броја претплатника, бесплатно даје потенцијалним купцима, као и право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету за услугу штампања тог приручника (часописа) 17
 6. Утврђивање основице за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ – инвеститор прима авансне уплате од стране купца за промет грађевинског објекта који се састоји из дела изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године и дела који се од 1. јануара 2005. године дограђује, односно надзиђује, при чему је за овај промет уговорена јединствена накнада 19
-

7. Порески третман преноса уз накнаду покретне и непокретне имовине која се састоји из грађевинских објеката у којима су смештени и малопродајни објекти – продавнице и магацини, транспортних средстава и опреме, од стране привредног субјекта који се бави трговином на мало привредном субјекту који наставља да обавља исту делатност	22
8. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима са територије Републике Србије, као и купцима ван територије Републике Србије	24
9. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен одбије у потпуности од ПДВ који дугује, у случају када је привредно друштво у периоду у којем није имало статус обвезника ПДВ вршило плаћања својим добављачима и од тих лица добијало рачуне по основу извршених уплата	25
10. Порески третман услуге одржавања чистоће и услуге уређивања и одржавања површина у фабричким круговима привредних субјеката, као и у двориштима физичких лица	27
11. Порески третман промета услуга организације претовара робе у транзиту са железнице у бродове и обратно, организације отпреме и допреме и праћења робе у транзиту, као и промета услуге посредовања код промета услуга обезбеђивања транзитних дозвола за робу у транзиту	28
12. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге уступања играча – фудбалера на неодређено време	32
13. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац првог стана купује стан од два физичка лица, а од којих је једно лице обвезник ПДВ	33
14. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације	34
15. Право Међуопштинског удружења паралигичара на рефундацију ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – испоручиоца комби возила	35
16. Порески третман продаје комплетног система кабловске телевизије (пријемни систем, главна станица, кабловски дистрибуциони систем до корисничких прикључака у зградама, специјализовани алат и опрема)	36
17. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ уговорне казне који прималац добара – инвеститор потражује од испоручиоца добара – извођача радова на основу уговора којим је, између осталог, предвиђено да прималац добара – инвеститор има право на уговорну казну за сваки дан кашњења у испоруци добара од стране испоручиоца добара – извођача радова	37

18. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ увоза опреме коју Универзитет у Београду набавља из средстава донације добијених од НАТО, у оквиру NATO Science for Peace and Security програма, у циљу реализације пројекта „Networking Infrastructure Grant – NIG 983340“	38
19. Порески третман промета услуге давања у закуп базена који друга лица врше ватерполо клубу	39
20. Порески третман промета услуге исхране студената који врши обвезник ПДВ на основу уговора са Министарством просвете Републике Србије	40
21. Право обвезника ПДВ да ПДВ који је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту – пословном простору (локали, хотел) одбије као претходни порез	42
22. Порески третман промета добра – бине који домаће лице врши Хрватском културном центру из Суботице у случају када се плаћање за наведени промет врши из иностранства од стране Владе Републике Хрватске и града Загребa	43
23. Могућност ослобађања од ПДВ увоза ултразвучног апарата и биохемијског анализатора, као и промета санитетског возила „Застава“ које болница набавља у Републици Србији, при чему се предметна добра плаћају из средстава донације добијених од Амбасаде Јапана	44
24. Право обвезника ПДВ – предузетничке радње да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга које предузетничка радња набавља у циљу изградње пословног простора одбије као претходни порез, при чему одобрење за изградњу тог објекта гласи на физичко лице – супружника власника предузетничке радње	46
25. Да ли се трошкови које је туристичка агенција имала по основу исплате дневница наставницима за бригу о деци приликом извођења школских екскурзија урачунавају у трошкове претходних туристичких услуга приликом утврђивања основице за обрачун ПДВ на промет јединствене туристичке услуге?	48
26. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по основу примљених новчаних средстава на име заштите од евентуалног невраћања пластичне амбалаже (гајбе за воће и поврће) коју обвезник ПДВ даје у закуп пољопривредним произвођачима на одређени период ..	50
27. Порески третман промета услуга анализе намирница и вода који врши Завод за јавно здравље	51
28. Порески третман промета услуга страног лица чије је место промета на територији Републике Србије	53

29. Порески третман промета унапред плаћених услуга мобилне телефоније у случају када се промет ових услуга врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера који наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему се објекти у којима су инсталирани mPOS терминали налазе на територији Републике Српске, Босне и Херцеговине и АПКМ	56
30. Настанак обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга који врши лице које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга у износу већем од износа прописаног одредбом члана 38. став 1. Закона о ПДВ, а које у прописаном року није поднело евиденциону пријаву надлежном пореском органу, као и време настанка права на одбитак претходног пореза тог лица	59
31. Порески третман промета услуга из области истраживања и развоја у медицинским наукама који домаћа фирма врши матичној компанији из иностранства	62
32. Евидентирање за обавезу плаћања ПДВ страног физичког лица које врши промет добара и услуга у Републици Србији	64
33. Порески третман ангажовања страних извођача за извођење позоришних представа у Републици Србији на основу уговора који је са правним лицем из иностранства склопио обвезник ПДВ – позориште	66
34. Порески третман промета услуга смештаја у студентским домовима страних лица – професора и студената који по основу међународне размене бораве у Републици Србији	67
35. Право обвезника ПДВ – предузетника да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које предузетник набавља у циљу изградње стамбеног објекта намењеног за даљу продају одбије као претходни порез, при чему одобрење за изградњу објекта гласи на физичко лице – власника предузетничке радње	69
36. Порески третман промета услуге посредовања код продаје авио карата страних и домаћих авио превозника који врши обвезник ПДВ	71
37. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – испоручиоца телевизора, DVD плејера и музичких уређаја, у случају када обвезник ПДВ ова добра набавља ради опремања својих малопродајних објеката у сврху емитовања програма којима рекламира своје производе и услуге	73

-
38. Порески третман промета моторних возила, која се налазе у царинском складишту под царинским надзором, дипломатским и конзуларним представништвима, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, лицима са инвалидитетом, таксистима, страним представништвима и странцима са привременим боравком на територији Републике Србије 75

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли физичко лице, као купац првог стана као будуће ствари (стана у изградњи), за који је остварио право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права за укупну уговорену површину од 27m², може остварити право на ослобођење по истом основу и на додатну површину стана по закљученом анексу уз основни уговор, а у оквиру Законом прописаног права на ослобођење за површину до 40m² за купца првог стана? 79
2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о закупу осталог грађевинског земљишта у државној својини, које Град Београд даје у закуп Дирекцији за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, ради изградње стамбених објеката за потребе расељавања?..... 81
3. Да ли наследник првог наследног реда (у конкретном случају, син када наследи део очеве заоставштине) плаћа порез на наслеђе по основу решења о наслеђивању у који је унет споразум о деоби?.. 83
4. Висина стопе пореза на пренос апсолутних права на основу уговора о купопродаји који је закључен 29.3.2007. године, а надлежном пореском органу пријављен 29.9.2008. године, као и да ли се у поступку утврђивања пореске основице „узима бруто или нето површина“?..... 85

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Признавање плаћеног доприноса за обавезно социјално осигурање у иностранству за сврхе одређивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана 87
 2. Опорезивање зараде код примене неопорезивог износа од 5.560 динара за који се умањује бруто зарада ради утврђивања пореске основице на коју се плаћа порез на зараду 88
-

-
3. Порески третман капиталног добитка оствареног преносом уз накнаду акција стечених без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица 90
 4. Начин утврђивања пореске основице код пореза на зараде и висина пореске стопе по којој треба обрачунати порез на зараде у случају када послодавац у 2008. години врши исплате зарада које се односе на ранији период (почев од 2001. године) 91

ТАКСЕ

1. Да ли лице запослено са непуним бројем часова разредне наставе у образовној институцији плаћа републичку административну таксу за оверу докумената које прилаже приликом конкурисања за рад у другој школи, ради допуне фонда часова, односно да ли у том случају има основа да се оствари право на таксено ослобођење применом одредбе члана 19. тачка 11) Закона о републичким административним таксама? 93
2. Да ли су општинска управа, јавна предузећа и установе основане од стране Скупштине општине ослобођени од плаћања републичких административних такси? 94
3. Да ли се приликом овере исправа за сврху за коју је чланом 19. Закона о републичким административним таксама прописано ослобођење, плаћа такса ако лице по чијем се захтеву овера врши изјави да ће оверене исправе користити за неку од тих сврха? ... 96
4. Да ли јавна предузећа (нпр. ЈКП „Градска чистоћа“, ЈКП „Градске пијаце“, ЈКП „Београдски водовод и канализација“ и др.) спадају у групу таксених обвезника који су ослобођени плаћања таксе у складу са одредбом члана 18. тач. 2) и 4) Закона о републичким административним таксама?..... 97

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на приходе које остваре запослени у играчницама од играча у виду напојнице за вођење посебних игара на срећу..... 99
-

**ОТПИС КАМАТЕ НА ДОСПЕЛЕ ОБАВЕЗЕ ПО
ОСНОВУ ОДРЕЂЕНИХ ПОРЕЗА И ДОПРИНОСА ЗА
ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Да ли обвезник има право да се уплате које је вршио на име доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање (од 1. јануара 2006. године до ступања на снагу Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање), које су распоређене на име камате обрачунате због доцње у плаћању тог доприноса, прекњиже на име главног дуга по основу наведеног доприноса (и да евентуалну разлику до пуног износа главног дуга уплати), а да се камата по том основу отпише применом Закона о отпису камате? 101
 2. Остваривања права на отпис камате по основу пореза на промет за чију наплату је покренут поступак принудне наплате 103
 3. Да ли порески обвезник, ради остваривања права на отпис камате, треба да уплати дуг који је утврђен решењем или дуг исказан на дан 31. децембра 2007. године (са урачунатим каматама за 2005. и 2006. годину), односно да ли рачун пореског обвезника на коме су блокирана средства треба да буде деблокиран како би се том обвезнику омогућило плаћање пореских обавеза у складу са законом којим се уређује отпис камате, као и да ли обвезник који у текућем пословању редовно уплаћује порез на зараде и доприносе, које се уплате распоређују на име камата из претходног периода по основу тих јавних прихода, ствара нове пореске обавезе? 105
 4. Обавезе које обвезник треба да уплати да би остварио право на отпис камате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана, да ли рачун обвезника који је блокиран због неплаћених пореза треба да буде деблокиран за време важења Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање како би се обвезнику омогућило плаћање обавеза, као и да ли је порески обвезник који је у текућем пословању редовно уплаћивао порезе на зараде и доприносе, а чије су се уплате књижиле на скидање камате из претходног периода створио нове пореске обавезе? 109
 5. Подношење захтева за отпис камате по основу више врста доспелих обавеза 112
 6. Остваривање права на отпис камате по основу пореза на доходак грађана на капитални добитак 114
 7. Да ли је за остваривање права на отпис камате подносилац захтева дужан да уплати и камату на главни дуг? 117
-

-
8. Могућност отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које нису побројане у члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање, као и обавеза из члана 1. Закона које су доспеле за плаћање од 1. јануара 2008. године. 119
 9. Да ли лице коме је одобрено одлагање плаћања дуга по основу пореза на промет, а које уплате по том основу није вршило у роковима одређеним актом о одлагању плаћања пореза, па му је због тога обрачуната и платило је камату у вишем износу од износа главног дуга (али не у потпуности), има обавезу да исплати главни дуг, те да ли се наплата тог пореског дуга може извршити „продајом непокретности која је 24 пута скупља од главног дуга“? 121
 10. Да ли физичко лице има право на отпис обрачунате неплаћене камате по основу пореза на пренос апсолутних права који је утврђен решењем надлежног пореског органа 1999. године? 123

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли се за потребе примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом, у циљу доказивања статуса резидента Холандије, а ради остваривања погодности предвиђених уговором (неопорезивања камате у земљи извора – Републици Србији) као доказ може прихватити потврда о резидентности издата на обрасцу Холандије, а не на обрасцу Републике Србије? 125
2. Да ли за потребе примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом, у циљу доказивања статуса резидента Холандије, а ради остваривања погодности предвиђених Уговором (неопорезивање камате у земљи извора – Републици Србији), исплатилац камате (резидентно правно лице) као доказ мора поседовати оригинал потврде о резидентности или је довољно поседовати само фотокопију исте (будући да се оригинал налази код банке која је формални исплатилац камате)? 128

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у децембру месецу
2008. године 131
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Обавеза евидентирања за обавезу плаћања ПДВ физичког лица – власника земљишта на којем је изграђен грађевински објект и на чије име гласи одобрење за изградњу тог објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2124/2008-04 од 23.12.2008. год.)

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

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

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.

Према одредби члана 38. став 2. Закона, евиденциону пријаву подноси и обвезник који при отпочињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

Сходно наведеним законским одредбама, када физичко лице на чије име гласи одобрење за изградњу грађевинског објекта изгради грађевински објекат на месту старе породичне куће ангажујући извођача радова и након изградње предметног објекта део тог објекта задржи за сопствене потребе, а на делу изврши први пренос права располагања другим физичким лицима, не постоји обавеза подношења евиденционе пријаве (Образац ЕППДВ), с обзиром да се изградња предметног грађевинског објекта и први пренос права располагања на делу тог објекта, према мишљењу Министарства финансија, а у конкретном случају, не сматрају трајном активношћу овог лица, односно активношћу коју ово лице врши у оквиру обављања делатности.

2. Остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за добра која су послата или отпремљена на територију Републике Црне Горе закључно са 7. јулом 2006. године

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2237/2008-04 од 23.12.2008. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) било је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ

не плаћа на промет добара која обвезник, односно инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Одредбама члана 3а ст. 1. и 2. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05 и 68/05, у даљем тексту: Правилник), које су се примењивале до 8. јула 2006. године, тј. до дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 58/06), било је прописано да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у Републику Црну Гору, обвезник ПДВ може да оствари под условом да су добра отпремљена на територију Републике Црне Горе, при чему су као докази да је извршено отпремање добара служили:

1) Евиденциона јединствена царинска исправа издата у складу са царинским прописима (у даљем тексту: Евиденциона исправа);

2) извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за отпремљена добра извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

3) копија документа којим се потврђује да је извршено царинење добара на територији Републике Црне Горе у којем је исказан ПДВ или утврђено пореско ослобођење, издатог од стране царинског органа у складу са царинским прописима Републике Црне Горе;

4) доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза.

Сагласно наведеном, за слање или отпремање добара у Републику Црну Гору закључно са 7. јулом 2006. године, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ је могао, односно може да оствари уз поседовање наведених доказа, при чему Министарство финансија напомиње да, када се ради о испуњености услова прописаног одредбом члана 3а став 2. тачка 4) Правилника, према мишљењу Министарства финансија услов се сматра испуњеним независно од тога да ли су девизе продате Народној банци Србије или некој пословној банци и независно од тога да ли је обвезник ПДВ извршио продају девиза пренетих са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара за конкретан промет добара или је извршио продају девиза пренетих са пословних рачуна других лица по основу других послова на пословни рачун обвезника ПДВ.

Поред тога, обвезник ПДВ који је извршио слање или отпремање добара у Републику Црну Гору закључно са 7. јулом 2006. године, а који није остварио пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у периоду примене Правилника, може да оствари ослобођење за овај промет у било којем пореском периоду у којем обезбеди све доказе из члана 3а став 2. Правилника. У том случају, у пореском периоду у којем је обезбедио доказе из члана 3а став 2. Правилника, односно у неком од наредних пореских периода, обвезник ПДВ има право да умањи износ дугованог ПДВ за износ ПДВ који је обрачунао за слање, односно отпремање добара у Републику Црну Гору у пореском периоду у којем услови за остваривање пореског ослобођења нису били испуњени.

3. Да ли обвезник ПДВ који користи испоручена или увезена добра или примљене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, има право на одбитак дела претходног пореза утврђеног

поделом претходног пореза према економској припадности, ако је претходно донео одлуку да неће користити право на сразмерни порески одбитак?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2307/2008-04 од 23.12.2008. год.)

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

Према одредби члана 30. став 2. Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који користи испоручена или увезена добра или примљене 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. Ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза према економској при-

падности, може да одбије сразмерни део претходног пореза утврђен у складу с одредбама члана 30. ст. 2–4, Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

Према томе, а уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона, обвезник ПДВ који користи испоручена или увезена добра или примљене 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, има право на одбитак дела претходног пореза утврђеног поделом претходног пореза према економској припадности, независно од тога да ли ће користити право на сразмерни порески одбитак.

Министарство финансија напомиње да, из аспекта овог закона, доношење одлуке од стране обвезника ПДВ да неће користити право на сразмерни порески одбитак не умањује ово његово право, као ни друга права прописана Законом.

4. Обавеза обрачунавања ПДВ за промет добара који врши домаће лице које није обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1681/2008-04 од 18.12.2008. год.)

На промет добара који врши домаће лице које није обвезник ПДВ не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, независно од тога да ли је тај промет извршен обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ.

5. Порески третман промета специјалног издања приручника (часописа) који се, у циљу повећања броја претплатника, бесплат-

но даје потенцијалним купцима, као и право на одбитак претходног пореза обрачунаог од стране претходног учесника у промету за услугу штампања тог приручника (часописа)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2245/2008-04 од 18.12.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 6. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра бесплатно давање пословних узорака у уобичајеним количинама за ту намену купцима или будућим купцима.

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

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају када обвезник ПДВ, у циљу повећања броја претплатника, поклања специјално издање приручника (часописа) својим потенцијалним купцима, при чему је на корицама тог издања написано да се ради о бесплатном примерку, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуге штампања тог приручника (часописа) одбије од ПДВ који дугује, у складу са Законом.

6. Утврђивање основице за обрачун ПДВ у случају када обвезник ПДВ – инвеститор прима авансне уплате од стране куца за промет грађевинског објекта који се састоји из дела изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године и дела који се од 1. јануара 2005. године дограђује, односно надзиђује, при чему је за овај промет уговорена јединствена накнада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2086/2008-04 од 17.12.2008. год.)

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може

располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби става 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 с одредбама члана 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 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 изградња је започета од 1. јануара 2005. године, док се економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају делови новоизграђеног грађевинског објекта који се испоручују као посебна грађевинска целина и за које се уговара посебна накнада.

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

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који је изграђен од 1. јануара 2005. године, односно на делу новоизграђеног грађевинског објекта изграђеном од 1. јануара 2005. године када се ради о објекту чија је изградња започета закључно са 31. децембром 2004. године, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Такође, на први пренос права располагања на делу грађевинског објекта чија се доградња, односно надзиђивање, врше од 1. јануара 2005. године, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – инвеститор прима авансне уплате од стране купца за промет грађевинског објекта који се састоји из дела изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године и дела који се од 1. јануара 2005. године дограђује, односно надзиђује, при чему је за овај промет уговорена јединствена накнада, у том случају обвезник ПДВ – инвеститор дужан је да на део авансне уплате који се односи на први пренос права располагања на новоизграђеном делу објекта (дограђени, односно надзидани део), обрачуна и плати ПДВ и да за износ авансне уплате изда рачун у складу с одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05).

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

ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 3. став 2. Правилника, основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на објектима чија је изградња започета до 31. децембра 2004. године, утврђује се тако што се на укупан износ накнаде за објекат остварен приликом првог преноса права располагања примени проценат који се добија по следећој формули:

$$100\% \text{ минус } \frac{\text{Вредност објекта на дан 31.12.2004. године}}{\text{Укупна вредност објекта у моменту првог преноса права располагања}} (\%)$$

Сходно наведеном, када обвезник ПДВ – инвеститор прима авансне уплате од стране купца за промет грађевинског објекта који се састоји из дела изграђеног закључно са 31. децембром 2004. године и дела који се од 1. јануара 2005. године дограђује, односно надзиђује, при чему је за овај промет уговорена јединствена накнада, основицу за обрачун ПДВ чини део авансне уплате који се односи на новоизграђени (дограђени, односно надзидани) део објекта, у који није укључен ПДВ. У овом случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се тако што се на укупан износ авансне уплате примени проценат учешћа површине новоизграђеног дела грађевинског објекта у укупној површини тог објекта, уз одбитак ПДВ садржаног у делу авансне уплате добијеног применом овог процента.

7. Порески третман преноса уз накнаду покретне и непокретне имовине која се састоји из грађевинских објеката у којима су смештени и малопродајни објекти – продавнице и магацини, транс-

портних средстава и опреме, од стране привредног субјекта који се бави трговином на мало привредном субјекту који наставља да обавља исту делатност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01540/2008-04 од 15.12.2008. год.)

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

Прометом добара и услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 1) 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 ставу 2. наведеног члана Закона, код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца.

Одредбом 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, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос целокупне имовине код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, ако се у конкретном случају ради о преносу уз накнаду целокупне имовине привредног субјекта – обвезника ПДВ, а која се, према наводима из захтева, састоји од грађевинских објеката у којима су

смештени и малопродајни објекти – продавнице и магацини, транспортних средстава и опреме, такав пренос не сматра се прометом добара и услуга у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, под условом да је стипцалац предметне имовине обвезник ПДВ или да је тим преносом постао обвезник ПДВ, као и под условом да је продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

8. Порески третман промета услуга посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима са територије Републике Србије, као и купцима ван територије Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1250/2008-04 од 10.12.2008. год.)

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

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које 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.

Место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана, одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања (члан 12. став 4. Закона).

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.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге посредовања код промета добара која се из иностранства, у конкретном случају из Немачке, испоручују купцима са територије Републике Србије, као и купцима ван територије Републике Србије (из Црне Горе и Македоније), при чему се преузимање предметних добара врши у фабрици у Немачкој, у том случају на накнаду за промет ове услуге не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да место промета добара за који је пружена услуга посредовања, а самим тим и место промета услуге посредовања, није на територији Републике Србије.

9. Право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен одбије у потпуности од ПДВ који дугује, у случају када је привредно друштво у периоду у којем није имало статус обвезника ПДВ вршило плаћања својим добављачима и од тих лица добијало рачуне по основу извршених уплата

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2041/2008-04 од 9.12.2008. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Сходно наведеним законским одредбама, привредно друштво – обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који му је извршен одбије у потпуности од ПДВ који дугује, независно од тога што је у периоду у којем није имало статус обвезника ПДВ вршило плаћања својим добављачима и од тих лица добијало рачуне по основу извршених уплата, ако испуњава услове предвиђене одредбама члана 28. Закона (да поседује рачуне о извршеном промету, тј. коначне рачуне, као и да набављена добра, односно услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење

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

10. Порески третман услуге одржавања чистоће и услуге уређивања и одржавања површина у фабричким круговима привредних субјеката, као и у двориштима физичких лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1817/2008-04 од 8.12.2008. год.)

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

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

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

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

Одредбама члана 12. став 1. тач. 5) и 6) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају, између осталог, услуге одржавања чистоће у градовима и насе-

љима у општини, као и уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина.

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

Уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина, сагласно одредби члана 5. став 1. тачка б) Закона о комуналним делатностима, је засађивање дрвећа, заштитног зеленила и другог растиња и трава, кресање дрвећа и кошење траве, одржавање, опремање и чишћење паркова, скверова, приобаља и других јавних зелених површина (поред и око стамбених зграда и у стамбеним блоковима), одржавање и чишћење површина за рекреацију, одржавање и уређивање јавних плажа и сл.

Сходно наведеним законским одредбама, услуге одржавања чистоће и услуге уређивања и одржавања површина у фабричким круговима привредних субјеката, као и у двориштима физичких лица, опорезују се по пореској стопи од 18%, с обзиром да се фабрички кругови и дворишта физичких лица не сматрају јавним површинама из члана 5. став 1. тач. 5) и б) Закона о комуналним делатностима, па се самим тим ни предметне услуге не могу сматрати комуналним услугама из члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. став 1. тачка б) Правилника.

11. Порески третман промета услуга организације претовара робе у транзиту са железнице у бродове и обратно, организације отпреме и допреме и праћења робе у транзиту, као и промета

услуге посредовања код промета услуга обезбеђивања транзитних дозвола за робу у транзиту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-945/2008-04 од 8.12.2008. год.)

• Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) 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 са правом на одбитак претходног пореза за промет превозних и осталих услуга које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

ПДВ се не обрачунава и не плаћа на услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1)–16) овог става (став 1. тачка 17) истог члана Закона).

Сагласно одредбама члана 10. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом добара обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);

2) документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга из става 1. овог члана, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (став 2. истог члана Правилника).

Одредбама члана 11. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за пре-

возне и остале услуге које су у непосредној вези са транзитом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);

2) документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.);

3) оригинал или оверену копију ТИР карнета или АТА карнета којима се доказује да су добра у поступку транзита превозним средствима.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге организације уговара робе купљене у Републици Србији која се отпрема у Македонију, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ова услуга сматра услугом посредовања код промета услуге која је у непосредној вези са извозом добара, а обвезник ПДВ – пружалац наведене услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу. За остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет наведене услуге обвезник ПДВ – пружалац услуге треба да поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.), као и фотокопију документа на основу којег се врши услуга превоза (уговор, рачун и др.) и документа о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.).

Такође, на промет услуга организације претовара робе у транзиту са железнице у бродове и обратно, организације отпреме и допреме и праћења робе у транзиту, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ове услуге сматрају услугама посредовања код промета превозних и осталих услуга које су у непосредној вези са транзитом добара, а обвезник ПДВ – пружалац наведених услуга има право на одбитак претходног пореза по том основу. За остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за промет наведених услуга обвезник ПДВ – пружалац услуга треба да поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.), као и фотокопије документа на

основу којег се врши услуга превоза (уговор, рачун, и др.), документа о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.) и ТИР карнета или АТА карнета, којима се доказује да се добра у поступку транзита превозним средствима.

На промет услуге посредовања код промета услуге обезбеђивања транзитних дозвола за робу у транзиту ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основицу коју, у складу с одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – пружалац наведене услуге прима или треба да прими за наведени промет, без ПДВ, имајући у виду да се ова услуга не сматра услугом посредовања код промета превозних и осталих услуга које су у непосредној вези са транзитом добара.

- 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 2) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место где се обавља превоз, а ако се превоз обавља и у Републици и у иностранству (у даљем тексту: међународни транспорт), одредбе овог закона примењују се само на део превоза извршен у Републици.

Место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана, одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања (члан 12. став 4. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуге организовања превоза товарног прибора (метални подметачи) од Панчева до Прахова, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да је место промета услуге превоза, па самим тим и услуге посредовања, тј. организовања тог превоза, на територији Републике Србије.

12. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге уступања играча – фудбалера на неодређено време

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0727/2008-04 од 5.12.2008. год.)

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

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које нису промет добара из члана 4. овог закона (члана 5. став 1. 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 15. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је завршено појединачно пружање услуге.

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – фудбалски клуб изврши промет услуге уступања играча – фудбалера другом фудбалском клубу, на неодређено време, при чему је уговорено да ће се плаћање накнаде за овај промет, у утврђеном проценту, извршити након трансфера фудбалера у инострани фудбалски клуб, у пореском периоду у којем је пружена предметна услуга, обвезник ПДВ – уступилац фудбалера дужан је да обрачуна ПДВ на накнаду коју по том основу треба да прими. Наиме, имајући у виду да износ накнаде у том пореском периоду није познат, обвезник ПДВ – уступилац фуд-

балера дужан је да обрачуна ПДВ на очекивани износ накнаде у који није укључен ПДВ. У пореском периоду у којем је познат тачан износ накнаде за промет ове услуге, а под условом да се овај износ разликује од очекиваног износа накнаде, обвезник ПДВ – уступилац фудбалера дужан је да, сходно одредбама члана 21. Закона, исправи износ ПДВ који дугује по том основу, у складу са изменом.

При томе, Сектор за фискални систем Министарства финансија није надлежан да опредељује да ли је, у конкретном случају, у исплаћеном износу накнаде садржан ПДВ, имајући у виду да питање износа накнаде треба да буде предмет конкретног уговора.

13. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац првог стана купује стан од два физичка лица, а од којих је једно лице обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0646/2008-04 од 5.12.2008. год.)

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

Одредбом члана 10а став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

Према одредби става 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца

првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, купац првог стана који купује стан од два физичка лица, а од којих је једно лице обвезник ПДВ, у циљу остваривања права на рефундацију ПДВ подноси надлежном пореском органу Образац РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ за идеални део стана који одговара продавцу – обвезнику ПДВ, односно купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ за идеални део стана чији је први пренос права располагања извршило лице које није обвезник ПДВ.

На први пренос права располагања на идеалном делу стана који врши лице које није обвезник ПДВ купцу првог стана, не плаћа се порез на пренос апсолутних права уз испуњење прописаних услова, а у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07).

14. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1984/2008-04 од 4.12.2008. год.)

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. тачка 13) Закона о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05), ветеринарска делатност, у смислу овог закона, обухвата послове дезинфекције, дезинсекције, дератизације, дезодоризације и деконтаминације.

Одредбом члана 116. став 1. Закона о ветеринарству прописано је да дезинфекцију, дезинсекцију и дератизацију могу да обављају привредно друштво односно друго правно лице или предузетник ако у погледу одговарајућих стручних радника, опреме и средстава испуњавају услове, које ближе одређује министар.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет ветеринарских услуга – услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације, дужан је да на накнаду за извршени промет ових услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стоци од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга Законом није прописано пореско ослобођење.

15. Право Међуопштинског удружења паралегичара на рефундацију ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – испоручиоца комби возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2132/2008-04 од 4.12.2008. год.)

Влада Републике Србије усвојила је Закључак 05 број 48-8349/2005-01 од 29. децембра 2005. године, као и Закључак 05 број 48-8349/2005-02 од 30. августа 2007. године, о прихватању Информације о царинским олакшицама за увоз аутомобила и рефундацији плаћеног износа пореза на додату вредност на увоз моторних возила од стране особа са инвалидитетом. Наведеном информацијом није предвиђена могућност рефундације ПДВ инвалидном лицу са 100% телесног оштећења у случају када се моторно возило – аутомобил набавља у Републици Србији, као ни могућност рефундације ПДВ организацијама инвалидних лица.

16. Порески третман продаје комплетног система кабловске телевизије (пријемни систем, главна станица, кабловски дистрибуциони систем до корисничких прикључака у зградама, специјализовани алат и опрема)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1913/2008-04 од 4.12.2008. год.)

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

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

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

Одредбом члана 3. тачка 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, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет комплетног система кабловске телевизије (пријемни сис-

тем, главна станица, кабловски дистрибуциони систем до корисничких прикључака у зградама, специјализовани алат и опрема), ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да се овај промет не сматра прометом добара у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона. У овом случају основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 17. Закона.

17. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ уговорне казне који прималац добара – инвеститор потражује од испоручиоца добара – извођача радова на основу уговора којим је, између осталог, предвиђено да прималац добара – инвеститор има право на уговорну казну за сваки дан кашњења у испоруци добара од стране испоручиоца добара – извођача радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2144/2008-04 од 2.12.2008. год.)

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

Према одредби члана 270. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/09 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 44/99), поверилац и дужник могу уговорити да ће дужник платити повериоцу одређени новчани износ или прибавити неку другу материјалну корист ако не испуни своју обавезу или ако задоцни са њеним испуњењем (уговорна казна).

Уговорне стране, у складу с одредбом члана 271. став 1. Закона о облигационим односима, могу одредити висину казне по свом нахођењу у једном укупном износу, у проценту, или за сваки дан задоцњења, или на који други начин.

Сагласно наведеним законским одредбама, у конкретном случају, на новчани износ уговорне казне који прималац добара – инвеститор потражује од испоручиоца добара – извођача радова, на основу уговора којим је, између осталог, предвиђено да прималац добара – инвеститор има право на уговорну казну за сваки дан кашњења у испоруци добара од стране испоручиоца добара – извођача радова, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се у овом случају не ради о накнади за промет добара или услуга који је предмет опорезивања ПДВ.

При томе, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – извођач радова који врши промет добара нема право да по основу плаћања уговорне казне примаоцу добара – инвеститору, због кашњења у испоруци, умањи основицу за обрачун ПДВ за промет тих добара.

18. Могућност ослобођења од плаћања ПДВ увоза опреме коју Универзитет у Београду набавља из средстава донације добијених од НАТО, у оквиру NATO Science for Peace and Security програма, у циљу реализације пројекта „Networking Infrastructure Grant – NIG 983340“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2149/2008-04 од 1.12.2008. год.)

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз опреме коју Универзитет у Београду набавља из средстава донације добијених од НАТО, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз предметне опреме врши за рачун Универзитета у Београду, што значи да је Универзитет у Београду у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз опреме, издатај у складу са царинским прописима, наведен као власник опреме која се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

19. Порески третман промета услуге давања у закуп базена који друга лица врше ватерполо клубу

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1974/2008-04 од 27.11.2008. год.)

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

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

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

Према одредби члана 25. став 2. тачка 19) Закона, ПДВ се не плаћа на промет услуга из области спорта и физичког васпитања лица која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезници ПДВ врше ватерполо клубу промет услуге давања на коришћење базена, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се предметна услуга не сматра услугом из области спорта и физичког васпитања из члана 25. став 2. тачка 19) Закона.

Међутим, када лица која нису обвезници ПДВ врше промет услуге давања на коришћење базена ватерполо клубу, у том случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за наведени промет.

20. Порески третман промета услуге исхране студената који врши обвезник ПДВ на основу уговора са Министарством просвете Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1986/2008-04 од 25.11.2008. год.)

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

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

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се предаја јела и пића за конзумацију на лицу места (став 3. тачка 5) истог члана Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 12) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга.

Одредбом члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга исхране студената који врши обвезник ПДВ, на основу уговора са Министарством просвете Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, на основу коју, у складу с одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет ове услуге, у коју није укључен ПДВ, с обзиром да се, у конкретном случају, не ради о промету услуге исхране студената у школским и студентским домовима или сличним установама за који је одред-

бом члана 25. став 2. тачка 12) Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

21. Право обвезника ПДВ да ПДВ који је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту – пословном простору (локали, хотел) одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2098/2008-04 од 25.11.2008. год.)

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ који је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на незавршеном новоизграђеном грађевинском објекту – пословном простору (локали, хотел) одбије као претходни порез, под условом да ће тај објекат користити за обављање пословне делатности у оквиру које ће вршити промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.

Међутим, ако ће обвезник ПДВ набављени незавршени новоизграђени грађевински објекат – пословни простор (локали, хотел) користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (нпр. даља продаја), у том случају обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

22. Порески третман промета добра – бине који домаће лице врши Хрватском културном центру из Суботице у случају када се плаћање за наведени промет врши из иностранства од стране Владе Републике Хрватске и града Загреба

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2074/2008-04 од 24.11.2008. год.)

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

испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, домаће лице – обвезник ПДВ које врши промет добра – бине Хрватском културном центру из Суботице дужно је да за тај промет обрачуна и плати ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%, на основу коју, према одредбама члана 17. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за наведени промет, у коју није укључен ПДВ, независно од тога што се плаћање за овај промет врши из иностранства од стране Владе Републике Хрватске и града Загреба.

Међутим, ако промет наведеног добра врши домаће лице које није обвезник ПДВ, на овај промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

23. Могућност ослобађања од ПДВ увоза ултразвучног апарата и биохемијског анализатора, као и промета санитетског возила „Застава“ које болница набавља у Републици Србији, при чему се предметна добра плаћају из средстава донације добијених од Амбасаде Јапана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2096/2008-04 од 20.11.2008. год.)

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

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

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

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз ултразвучног апарата и биохемијског анализатора које болница набавља из средстава донације добијених од Амбасаде Јапана, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз ових добара врши за рачун болнице, што значи да је болница у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведена као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са овим законом спроводи надлежни царински орган.

• Промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу

које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено (члан 4. став 1. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, примање новчаних средстава без обавезе примаоца новчаних средстава да изврши противчинидбу даваоцу (промет добара или услуга), не сматра се предметом опорезивања ПДВ.

Међутим, ако се, у конкретном случају, новчана средства која болница добија као донацију од Амбасаде Јапана користе за набавку добара у земљи (набавка санитарског возила „Застава“), испоручилац санитарског возила „Застава“, ако је обвезник ПДВ и ако врши опорезиви промет, дужан је да за извршени промет тог санитарског возила обрачуна ПДВ у складу са законом, с обзиром да у овом случају за промет предметног добра не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења.

24. Право обвезника ПДВ – предузетничке радње да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга које предузетничка радња набавља у циљу изградње пословног простора одбије као претходни порез, при чему одобрење за изградњу тог објекта гласи на физичко лице – супружника власника предузетничке радње

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-920/2008-04 од 20.11.2008. год.)

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

- 1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

Одредбом члана 48. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да је предузетник, у смислу овог закона, физичко лице које је регистровано и које ради стицања добити у виду занимања обавља све законом дозвољене делатности, укључујући уметничке и старе занате и послове домаће радиности.

Сагласно одредбама члана 49. Закона о привредним друштвима, предузетник одговара за све обавезе из обављања делатности целокупном имовином.

Предузетник обавља делатност под својим личним именом, именом неког другог лица или под неким посебним пословним именом, у складу са овим законом (одредба члана 50. став 1. Закона о привредним друштвима).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – предузетничка радња набавља добра и услуге у циљу изградње пословног простора, при чему одобрење за изградњу тог објекта гласи на име физичког лица – супружника власника предузетничке радње и при чему између обвезника ПДВ – предузетничке радње и физичког лица – супружника власника предузетничке радње не постоји уговорни однос из којег произилази да обвезник ПДВ – предузетничка радња врши промет добара или услуга по основу изградње предметног објекта физичком лицу – супружнику власника предузетничке радње, Министарство финансија је мишљења да нису испуњени услови из члана 28. Закона, тј. да обвезник ПДВ – предузетничка радња нема право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга које набавља у циљу изградње пословног простора, одбије као претходни порез.

25. Да ли се трошкови које је туристичка агенција имала по основу исплате дневница наставницима за бригу о деци приликом извођења школских екскурзија урачунавају у трошкове претходних туристичких услуга приликом утврђивања основе за обрачун ПДВ на промет јединствене туристичке услуге?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1799/2008-04 од 19.11.2008. год.)

Према одредби члана 35. 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) туристичком агенцијом, у смислу овог закона, сматра се обвезник који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путо-

вања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе (у даљем тексту: претходне туристичке услуге).

Туристичке услуге које пружа туристичка агенција сматрају се, у смислу овог закона, јединственом услугом (став 2. истог члана Закона).

Одредбом члана 35. став 4. Закона прописано је да је основица јединствене туристичке услуге коју пружа туристичка агенција износ који представља разлику између укупне накнаде коју плаћа путник и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

Туристичка агенција може да утврди основицу у складу са ст. 4. и 5. овог члана за групе туристичких услуга или за све туристичке услуге пружене у току пореског периода (став 6. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 35. став 7. Закона, туристичка агенција за туристичке услуге из става 1. овог члана не може да исказује ПДВ у рачунима или другим документима и нема право на одбитак претходног пореза на основу претходних туристичких услуга које су јој исказане у рачуну.

Сходно наведеним законским одредбама, основицу за обрачун ПДВ на промет јединствене туристичке услуге – у конкретном случају извођење школске екскурзије, коју пружа туристичка агенција, чини износ који представља разлику између укупне накнаде коју плаћа школа и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге (нпр. услуге смештаја, исхране, превоза и др.), уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици. Трошкови које је туристичка агенција имала по основу исплате дневница наставницима за бригу о деци приликом извођења школских екскурзија не урачунавају се у трошкове претходних туристичких услуга, с обзиром да се, према мишљењу Министарства финансија, ове услуге не сматрају претходним туристичким услугама.

26. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по основу примљених новчаних средстава на име заштите од евентуалног невраћања пластичне амбалаже (гајбе за воће и поврће) коју обвезник ПДВ даје у закуп пољопривредним произвођачима на одређени период

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1943/2008-04 од 19.11.2008. год.)

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

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.

Сагласно одредби става 2. тачка 2) истог члана Закона, у основицу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ који врши промет услуге давања у закуп пластичне амбалаже (гајбе за воће и поврће), поред накнаде за промет те услуге наплаћује од примаоца услуге и новчана средства на име заштите од евентуалног невраћања предметне амбалаже (тзв. кауција), при чему се износ овако наплаћених новчаних средстава у пословним књигама обвезника ПДВ – пружаоца услуге давања у закуп пластичне амбалаже не исказује као приход по основу промета наве-

дене услуге, у том случају се та новчана средства не урачунавају у основицу за обрачун ПДВ на промет ове услуге.

При томе, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ – пружалац услуге давања у закуп пластичне амбалаже дужан да, у смислу члана 46. став 1. Закона и одредаба Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04 и 67/05), води посебну евиденцију о амбалажи предатој закупу, враћеној амбалажи, примљеним и враћеним новчаним средствима на име заштите од евентуалног невраћања предметне амбалаже (тзв. кауција), као и да најмање једном у току године врши сравњење предате и враћене амбалаже. Ако се приликом сравњења предате и враћене амбалаже утврди мањак амбалаже, обвезник ПДВ – пружалац услуге давања у закуп пластичне амбалаже је дужан да на тако утврђени мањак обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да тако обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

27. Порески третман промета услуга анализе намирница и вода који врши Завод за јавно здравље

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2014/2008-04 од 18.11.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са

прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

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

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

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

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

- 1) дом здравља;
- 2) апотека;
- 3) болница (општа и специјална);

- 4) завод;
- 5) завод за јавно здравље;
- 6) клиника;
- 7) институт;
- 8) клиничко-болнички центар;
- 9) клинички центар.

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

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

Министарство финансија напомиње да је за давање одговора у вези примене одредаба Закона о здравственој заштити надлежно Министарство здравља.

28. Порески третман промета услуга страног лица чије је место промета на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1181/2008-04 од 18.11.2008. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 5. став 3. тачка 3) Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се свако друго пружање услуга без накнаде.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју 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 из става 3. тачка 4) истог члана Закона сматра се место у којем примацац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем примацац услуге има седиште или пребивалиште.

Одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно примацац добара и услуга, ако страном лице које обавља промет добара и услуга у Републици где нема седиште ни сталну пословну јединицу не одреди пореског пуномоћника.

Сходно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ за пружање опорезивих услуга чије је место промета на територији Републике Србије, у складу с одредбама члана 12. став 3. тачка 4) Закона, ангажује страном лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно лице које нема пребивалиште ако је пружалац услуге физичко лице, у том случају порески дужник је примацац услуга ако страном лице није одредило пореског пуномоћника. Обвезник ПДВ, као порески дужник за промет услуга страног лица, има обавезу да на накнаду за извршени промет услуга, односно на набавну цену услуге ако страном лице врши промет без накнаде, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да податак о

обрачунаом ПДВ, у складу с одредбом члана 11. став 3. тачка 3) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05), искаже у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) под редним бројем 3. у пољу 103. У смислу одредбе члана 28. став 5. Закона, обвезник ПДВ који је на накнаду, односно на набавну цену у случају промета без накнаде, за примљене услуге страног лица обрачунао ПДВ и који примљене услуге користи за промет са правом на одбитак претходног пореза (опорезиви промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, односно промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак тако обрачунао ПДВ као претходног пореза.

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 става 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

- 1) акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Сагласно наведеном, у накнаду за промет услуга страног лица, чије је место промета на територији Републике Србије, у складу с одредбама члана 12. став 3. тачка 4) Закона, урачунава се и износ споредних трошкова које страно лице зарачунава обвезнику ПДВ по основу пружања тих услуга. То значи да је и у случају накнадног испостављања рачуна за износ споредних

трошкова који чине део накнаде за извршени промет услуга обвезник ПДВ – прималац услуга дужан да, као порески дужник, обрачуна ПДВ и испуни друге прописане обавезе.

29. Порески третман промета унапред плаћених услуга мобилне телефоније у случају када се промет ових услуга врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера који наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему се објекти у којима су инсталирани mPOS терминали налазе на територији Републике Српске, Босне и Херцеговине и АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2029/2008-04 од 18.11.2008. год.)

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

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

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

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. Закона, 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.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју 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, када се ради о пружању телекомуникационих услуга, укључујући и услуге посредовања код промета телекомуникационих услуга, местом промета предметних услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште (члан 12. став 3. тачка 4) подтач. (2) и (11) Закона).

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

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

- У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када се промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у

пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера, на територији Републике Српске, Босне и Херцеговине и АПКМ, а који (поддистрибутери) наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему власник mPOS терминала наплаћује накнаду за промет ових услуга у своје име, а за рачун оператора, обвезник ПДВ – власник mPOS терминала нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на укупан износ накнаде за промет унапред плаћене услуге мобилне телефоније, с обзиром да се у овом случају ради о коришћењу мреже од стране лица са територије Републике Српске, Босне и Херцеговине и АПКМ. Обвезник ПДВ – власник mPOS терминала има право да, у складу с одредбама члана 28. Закона, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – оператора одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Када обвезник ПДВ – власник mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера, на територији Републике Српске, Босне и Херцеговине и АПКМ, наплаћује накнаду за промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније у име и за рачун оператора, у том случају обвезник ПДВ – оператор нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет ових услуга у складу с одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (2) Закона, имајући у виду да се ради о пружању услуга лицима са територије Републике Српске, Босне и Херцеговине и АПКМ. Такође, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за остварени износ провизије по основу пружања предметних услуга, у складу с одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (11) Закона, нема ни обвезник ПДВ – власник mPOS терминала.

Министарство финансија напомиње да је за промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније, односно посредовања код промета ових услуга, обвезник ПДВ дужан да изда рачун у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама

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).

30. Настанак обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга који врши лице које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет добара и услуга у износу већем од износа прописаног одредбом члана 38. став 1. Закона о ПДВ, а које у прописаном року није поднело евиденциону пријаву надлежном пореском органу, као и време настанка права на одбитак претходног пореза тог лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1126/2006-04 од 18.11.2008. год.)

• Одредбама члана 37. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник дужан да:

- 1) поднесе пријаву за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава);
- 2) издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга;
- 3) води евиденцију у складу са овом законом;
- 4) обрачунава и плаћа ПДВ и подноси пореске пријаве.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве за порески период тог пореског обвезника.

У периоду од 1. јануара 2005. до 31. децембра 2007. године обавезу подношења евиденционе пријаве у прописаном року имали су обвезници који су у претходних 12 месеци остварили укупан промет већи од 2.000.000 динара.

Поред тога, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара (2.000.000 динара закључно са 31. децембром 2007. године) дужан је да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара (2.000.000 динара закључно са 31. децембром 2007. године) испуњава и друге обавезе прописане Законом – да издаје рачуне, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ и друго, независно од тога да ли је у прописаном року поднео евиденциону пријаву.

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара (2.000.000 динара закључно са 31. децембром 2007. године) има право да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара (2.000.000 динара закључно са 31. децембром 2007. године).

Одредбом члана 11. став 7. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је, између осталог, да се у делу II Обрасца ПППДВ исказују подаци о претходном порезу.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, право на одбитак претходног пореза тј. право да износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, одбије од ПДВ који дугује, обвезник ПДВ може да оствари исказивањем података о претходном порезу у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ).

Према томе, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара (2.000.000 динара закључно са 31. децембром 2007. године), а који није поднео евиденциону пријаву надлежном пореском органу, не може да оствари право на одбитак претходног пореза све до подношења евиденционе и пореске пријаве. Након подношења евиденционе пријаве, обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза, уз испуњење прописаних услова, исказивањем података о претходном порезу у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) која се подноси надлежном пореском органу у Законом прописаном року.

31. Порески третман промета услуга из области истраживања и развоја у медицинским наукама који домаћа фирма врши матичној компанији из иностранства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1960/2008-04 од 18.11.2008. год.)

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

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

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

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 3) подтачка (1) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место где је услуга стварно пружена, ако се ради о услугама из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадним и сличним услугама, укључујући и услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 15) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за 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.

Сагласно 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, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), 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 услуга из области истраживања и развоја у медицинским наукама, који „Argint International“ д.о.о. врши матичној компанији из иностранства у Републици Србији, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да је, према мишљењу Министарства финансија, „Argint International“ д.о.о. привредно друштво чија је делатност усмерена ка остваривању добити.

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет) у

претходних 12 месеци није већи од 4.000.000 динара, односно ако при отпочињању или у току обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Према одредби члана 37. Закона, обвезник је дужан да:

- 1) поднесе пријаву за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава);
- 2) издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга;
- 3) води евиденцију у складу са овим законом;
- 4) обрачунава и плаћа ПДВ и подноси пореске пријаве.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан је да, почев од дана који следи дану у којем је остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, испуњава све обавезе прописане Законом – да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу до истека рока за предају периодичне пореске пријаве (10 дана по истеку текућег пореског периода), издаје рачуне, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ и друго.

32. Евидентирање за обавезу плаћања ПДВ страног физичког лица које врши промет добара и услуга у Републици Србији

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-2038/2008-04 од 18.11.2008. год.)

Одредбом члана 38. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у

даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник који је 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.

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

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

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

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

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

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

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, пријаву за евидентирање обвезника пореза на додату вредност – Образац ЕППДВ може да поднесе обвезник који на територији Републике Србије има пребивалиште или седиште, односно место пословања.

Према томе, физичко лице које на територији Републике Србије врши промет добара или услуга, а нема пребивалиште, нема могућност евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, тј. подношења евиденционе пријаве пореском органу.

Министарство финансија напомиње да ако страном физичко лице врши промет добара или услуга на територији Републике Србије, у том случају за промет овог лица порески дужник, у складу с одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, је порески пуномоћник или прималац добара и услуга ако страном лице није одредило пореског пуномоћника.

33. Порески третман ангажовања страних извођача за извођење позоришних представа у Републици Србији на основу уговора који је са правним лицем из иностранства склопио обвезник ПДВ – позориште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2035/2008-04 од 17.11.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник

кога одреди страно лице које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга ако страно лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника.

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место где је услуга стварно пружена ако се ради о услугама из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадним и сличним услугама, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге (члан 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – позориште закључи са правним лицем из иностранства уговор о ангажовању страних извођача за извођење позоришних представа у том позоришту, у том случају, а под условом да правно лице из иностранства нема пореског пуномоћника, обвезник ПДВ – позориште има обавезу да, као порески дужник – прималац услуга, обрачуна ПДВ на накнаду за извршени промет страног лица и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да је место промета ове услуге територија Републике Србије.

34. Порески третман промета услуга смештаја у студентским домовима страних лица – професора и студената који по основу међународне размене бораве у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1759/2008-04 од 17.11.2008. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 12) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга.

Одредбом члана 24. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона односи на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуга смештаја у студентским домовима страних

лица – студената који по основу међународне размене студирају и бораве у Републици Србији, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Студентски центар нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, на промет услуга смештаја у студентским домовима страних лица – професора који по основу међународне размене бораве у Републици Србији, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стоји ПДВ од 18%, на основицу коју, у складу с одредбама члана 17. став 1. Закона, чини накнада коју обвезник ПДВ – Студентски центар прима или треба да прими за промет ове услуге, у коју није укључен ПДВ.

35. Право обвезника ПДВ – предузетника да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које предузетник набавља у циљу изградње стамбеног објекта намењеног за даљу продају одбије као претходни порез, при чему одобрење за изградњу објекта гласи на физичко лице – власника предузетничке радње

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2063/2008-04 од 17.11.2008. год.)

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

- 1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Одредбом члана 48. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да је предузетник, у смислу овог закона, физичко лице које је регистровано и које ради стицања добити у виду занимања обавља све законом дозвољене делатности, укључујући и старе занате и послове домаће радиности.

Сагласно одредби члана 49. Закона о привредним друштвима, предузетник одговара за све обавезе из обављања делатности целокупном имовином.

Предузетник обавља делатност под својим личним именом, именом неког другог лица или под неким посебним пословним именом, у складу са овим законом (одредба члана 50. став 1. Закона о привредним друштвима).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – предузетник има право да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга које предузетник набавља у циљу изградње стамбеног објекта намењеног за даљу продају, одбије као претходни порез, без обзира на то што одобрење за изградњу тог објекта гласи на име физичког лица – власника предузетничке радње, уз испуњење осталих услова предвиђених одредбама члана 28. Закона.

36. Порески третман промета услуге посредовања код продаје авио карата страних и домаћих авио превозника који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1471/2008-04 од 27.10.2008. год.)

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 9) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за

промет услуга међународног превоза лица у ваздушном саобраћају, с тим што за нерезидентно ваздухопловно предузеће пореско ослобођење важи само у случају узајамности.

Према одредби члана 24. став 1. тачка 17) Закона, ПДВ се не плаћа на услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1)–16) овог става.

Одредбама члана 13. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 9) Закона за услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају обвезник може да оствари ако обавља услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају, како у Републици, тако и у иностранству, и то:

- 1) од иностраног аеродрома до аеродрома у Републици;
- 2) од аеродрома у Републици до иностраног аеродрома;
- 3) од иностраног аеродрома до иностраног аеродрома

преко територије Републике.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који врши продају авио карата, односно који пружа услугу посредовања код услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају коју врши други обвезник ПДВ – домаћа авио компанија, као и страна авио компанија ако је испуњен услов узајамности, није дужан да за промет услуге посредовања обрачуна и плати ПДВ, а има право на одбитак претходног пореза у складу с одредбама члана 28. Закона.

Међутим, када обвезник ПДВ продаје авио карте, односно пружа услугу посредовања код услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају коју врши страна авио компанија, при чему за остваривање пореског ослобођења за услугу међународног

превоза лица у ваздушном саобраћају није испуњен услов узајамности, као и у случају када обвезник ПДВ пружа услугу посредовања код услуге превоза лица у ваздушном саобраћају који се не сматра међународним превозом у смислу члана 13. Правилника, у том случају на промет услуге посредовања ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ – пружалаца услуге посредовања прима или треба да прими за промет ове услуге, у коју није укључен ПДВ.

37. Право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету – испоручиоца телевизора, DVD плејера и музичких уређаја, у случају када обвезник ПДВ ова добра набавља ради опремања својих малопродајних објеката у сврху емитовања програма којима рекламира своје производе и услуге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1884/2008-04 од 23.10.2008. год.)

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

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

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

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

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

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је одод 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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника

у промету – испоручиоца телевизора, DVD плејера и музичких уређаја одбије као претходни порез, у случају када ова добра набавља ради опремања својих малопродажних објеката у сврху емитовања програма којима рекламира своје производе и услуге, с обзиром да се не ради о набавци добара намењених опремању административних просторија. Право на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ може да оствари ако испуњава предвиђене услове – да поседује прописану документацију, као и да набављена добра користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћање ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

38. Порески третман промета моторних возила, која се налазе у царинском складишту под царинским надзором, дипломатским и конзуларним представништвима, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, лицима са инвалидитетом, таксистима, страним представништвима и странцима са привременим боравком на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-555/2008-04 од 17.10.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши

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

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

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

Према одредби члана 26. тачка б) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз моторних возила за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Међутим, ако обвезник ПДВ – ималац права располагања на моторним возилима, која се налазе у царинском складишту под царинским надзором, изврши промет тих добара, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стоји од 18%, осим у случају када се ради о промету за који је Законом прописано пореско ослобођење.

Наиме, одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је, између осталог, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која су намењена за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

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

Начин и поступак за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописани су одредбама чл. 17–19. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник).

Сходно наведеном, када обвезник ПДВ – ималац права располагања на моторним возилима, која се налазе у царинском складишту под царинским надзором, изврши промет тих добара лицима из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу. Међутим, када обвезник ПДВ изврши промет предметних добара лицима са инвалидитетом, таксистима, страним представништвима и странцима са привременим боравком на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, независно од тога да ли је правни основ за реализацију овог промета уговор о купопродаји или уговор о финансијском лизингу. У пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ) коју обвезник ПДВ подноси за порески период у којем је извршен промет моторних возила исказују се подаци у складу с

одредбама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 94/04 и 108/05).

Одредбом члана 26. тачка 1) Закона прописано је, између осталог, да се ПДВ не плаћа на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16в) ослобођен ПДВ.

Према томе, лица из члана 24. став 1. тачка 1б) Закона могу да остваре пореско ослобођење при увозу, тј. стављању у слободан промет моторних возила, у складу с одредбама Правилника и одредбом члана 7. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 68/05), ако су у Јединственој царинској исправи за стављање робе (добара) у слободан промет, издатој у складу са царинским прописима, наведена као власници (корисници) моторних возила која се увозе. Међутим, када се увоз, тј. стављање у слободан промет моторних возила врши за рачун лица са инвалидитетом, таксиста, страних представништава и странаца са привременим боравком на територији Републике Србије, не постоји основ за остваривање пореског ослобођења, већ обавеза плаћања ПДВ обрачунатог по пореској стопи од 18%.

Министарство финансија напомиње да на увоз моторних возила која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе (нпр. када привремени увоз врше странци са привременим боравком на територији Републике Србије), ПДВ се не обрачунава и не плаћа у складу с одредбом члана 26. тачка 2) Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли физичко лице, као купац првог стана као будуће ствари (стана у изградњи), за који је остварио право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права за укупну уговорену површину од 27m², може остварити право на ослобођење по истом основу и на додатну површину стана по закљученом анексу уз основни уговор, а у оквиру Законом прописаног права на ослобођење за површину до 40m² за купца првог стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00253/2008-04 од 18.12.2008. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 31а ст. 1. и 3. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. овог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана.

Према одредби члана 31б став. 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу с одредбама члана 31а тог закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

- 1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а тог закона;
- 2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а тог закона.

Према томе, нема основа да применом одредбе члана 31а и 31б Закона право на ослобођење од пореза на пренос апсолутног

права оствари обвезник који право својине на стану преноси лицу на основу чије прве куповине стана је то право једном остварено, независно од површине стана за коју је први пут право на ослобођење остварено.

2. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу уговора о закупу осталог грађевинског земљишта у државној својини, које Град Београд даје у закуп Дирекцији за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, ради изградње стамбених објеката за потребе расељавања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01822/2008-04 од 3.12.2008. год.)

Према одредби члана 23. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

Одредба члана 23. став 2. Закона примењује се од 8. јула 2007. године.

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према томе, давање грађевинског земљишта у државној својини у закуп на период дужи од једне године или на неодређено време (осим јавног грађевинског земљишта) предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Сходно одредби члана 3. став 1. Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07) јединица локалне самоуправе јесте општина, град и град Београд.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп на период дужи од једне године или на неодређено време (осим јавног грађевинског земљишта) је лице коме се грађевинско земљиште даје у закуп (члан 25. став 2. Закона).

Имајући у виду да право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права може остварити лице коме је обавеза по том основу Законом установљена, те да је у конкретном случају обвезник пореза Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, нема основа да се у конкретном случају оствари право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона, па ни у случају када је обвезник индиректни корисник буџетских средстава.

Дакле, по основу уговора о закупу осталог грађевинског земљишта, закљученог од 8. јула 2007. године, којим град Београд то грађевинско земљиште даје у закуп Дирекцији за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, ради изградње стамбених објеката за потребе расељавања, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Уколико је уговор о закупу осталог грађевинског земљишта закључен пре 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права по основу тог уговора се не плаћа.

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

3. Да ли наследник првог наследног реда (у конкретном случају, син када наследи део очеве заоставштине) плаћа порез на наслеђе по основу решења о наслеђивању у које је унет споразум о деоби?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01761/2008-04 од 2.12.2008. год.)

1. Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодаваца.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 4) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа.

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

Одредбом члана 213. став 3. Закона о наслеђивању прописано је да се сматра да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник.

Према томе, на наслеђе које, као законски наследници првог наследног реда, син и ћерка остваре иза свог оца порез на наслеђе се не плаћа (у конкретном случају, с обзиром да је иза оставиоца било три наследника првог наследног реда, порез на наслеђе свако од њих не плаћа на по 1/3 заоставштине).

Порез на наслеђе не плаћа се ни на део заоставштине који у оставинском поступку супруга оставиоца уступи оставиочевом сину – који део би син наследио да се супруга оставиоца одрекла наслеђа (у конкретном случају, ако су оставиочеви наследници првог наследног реда његова супруга, његов син и ћерка, те ако је супруга оставиоца уједно и мајка оставиочевог сина и кћери – да се

она одрекла наслеђа, син би наследио иза свог оца половину мајчиног припадајућег дела тј. $1/6$ заоставштине на коју не би платио порез на наслеђе).

Међутим, иако се порез на наслеђе принципијелно плаћа на део заоставштине који један наследник уступи другом наследнику, који део заоставштине други наследник не би наследио да се први наследник одрекао наслеђа (у конкретном случају, да се мајка одрекла наслеђа, по половину њеног припадајућег дела би наследили њен син и њена ћерка тј. син би наследио $1/6$ и ћерка $1/6$ заоставштине), када се стицалац уступљеног дела (у конкретном случају, син) у односу на уступиоца (у конкретном случају, мајку) налази у првом наследном реду, порез на наслеђе се не плаћа применом одредбе члана 21. став 1. тачка 1) Закона.

Дакле, ако оставилац иза себе није оставио тестамент, па долази до законског наслеђивања, при чему су у односу на оставиоца у првом наследном реду његови супруга, ћерка и син, при чему је оставиочева супруга уједно и мајка његовог сина и његове кћери, па се она на рочишту за расправљање заоставштине прихвати наслеђа и уступи га сину, на наслеђе које су син и ћерка остварили иза свог оца, као ни на поклон који је син остварио од своје мајке у оставинском поступку, не плаћа се ни порез на наслеђе, ни порез на поклон.

2. Уколико се споразумом пред судом у оставинском поступку врши физичка деоба имовине између сувласника у сразмери са њиховим идеалним сувласничким деловима (у конкретном случају, син $2/3$ идеалног дела и ћерка $1/3$ идеалног дела), на физичку деобу те имовине порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

Међутим, ако се споразумом пред судом у оставинском поступку врши физичка деоба имовине између сувласника која није у сразмери са идеалним сувласничким деловима, са пореског становишта сматра се да се таквом деобом врши пренос права на разлици између права стечених деобом и идеалног сувласничког дела, на који се плаћа порез на поклон – ако је стицање тог дела извршено без накнаде, а обвезник пореза је стицалац права.

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

4. Висина стопе пореза на пренос апсолутних права на основу уговора о купопродаји који је закључен 29.3.2007. године, а надлежном пореском органу пријављен 29.9.2008. године, као и да ли се у поступку утврђивања пореске основице „узима бруто или нето површина”?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01978/2008-04 од 2.12.2008. год.)

1. Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8.7.2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон).

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права по основу куповине непокретности – стана, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили пре 8.7.2007. године (као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину – „Сл. гласник РС“, бр. 61/07), утврђује се применом закона који је био на снази на дан закључења уговора,

што би за уговор закључен 29.3.2007. године значило да се порез плаћа по стопи од 5% – ако је порески поступак започет пре 8.7.2007. године. Такође, порез на пренос апсолутних права за чије је утврђивање поступак започет од 8.7.2007. године, као дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), утврђује се применом одредаба Закона, што значи да се порез на пренос апсолутних права (на и по уговору закљученом 29.3.2007. године ако је порески поступак започет од 8.7.2007. године) плаћа по стопи од 2,5%.

2. Према одредби члана 27. ст. 1. до 3. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве, поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у наведеном року не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Подразумева се да се пореска основица утврђује за непокретност која је предмет преноса.

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

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Признавање плаћеног доприноса за обавезно социјално осигурање у иностранству за сврхе одређивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-032/2008-04 од 15.12.2008. год.)

Према одредби члана 87. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 и 7/08, у даљем тексту: Закон) годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су резиденти Републике Србије и то лица која су домаћи држављани, као и странци резиденти, који су, сагласно одредбама ст. 1. и 2. тог члана Закона, у календарској години за коју се утврђује годишњи порез остварили доходак већи од Законом прописаног неопорезивог износа.

Предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи наведени у тач. 1) до 9) става 4. члана 87. Закона, који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра године за коју се утврђује годишњи порез, независно на који се период односи исплата. Приходи по основима из тач. 1) до 8) става 4. тог члана, који су остварени и опорезовани у другој држави (тачка 9), умањују се за порез плаћен у другој држави, сагласно ставу 6. тог члана Закона. То значи да се, ради утврђивања пореске основице годишњег пореза на доходак

грађана, (опорезиви) приход који је обвезник – резидент остварио у другој држави и на који је плаћен порез у другој држави умањује за износ пореза плаћеног по том основу у другој држави.

Сходно томе, у случају када су у другој држави остварени приходи на које је у тој другој држави обрачунат и плаћен порез и доприноси за обавезно социјално осигурање, Министарство финансија је мишљења да нема основа да се обвезнику – резиденту као одбитна ставка приликом утврђивања пореске основице за обрачун годишњег пореза на доходак грађана признају и доприноси за обавезно социјално осигурање плаћени у другој држави, с обзиром да Законом (став 6. члана 87) није прописано умањење основице годишњег пореза на доходак грађана за доприносе плаћене у другој држави.

Међутим, кад обвезник – резидент у другој држави оствари зараде и друге приходе који не подлежу плаћању пореза (нису опорезовани) у тој другој држави, дужан је да сам обрачуна и уплати (у Републици Србији) порез по одбитку, према одредбама члана 107. Закона. Тако остварен приход, са становишта опорезивања годишњим порезом на доходак грађана сматра се приходом из тач. 1) до 8) став 4. члана 87. Закона (а не као приход из тачке 9) став 4. тог члана Закона), чија основица се утврђује сагласно одредби става 5. тог члана Закона и умањује за плаћени порез и припадајуће доприносе за обавезно социјално осигурање.

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

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-136/2008-04 од 11.12.2008. год.)

Одредбом члана 15а став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр,

у даљем тексту: Закон) прописано је да основицу пореза на зараде запослених чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 146 Закона, умањена за износ од 5.000 динара месечно.

Неопорезиви износ за који се врши умањење зараде ради утврђивања пореске основице, сагласно члану 12а Закона, усклађује се годишњом стопом раста цена на мало у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике. Усклађени динарски износ објављује Влада Републике Србије, а примењује се од првог дана наредног месеца по објављивању тог износа. Од 1. фебруара 2008. године примењује се неопорезиви месечни износ од 5.560 динара.

Утврђивање основице пореза на зараду у случају умањења зараде за прописани неопорезиви износ прописано је одредбама члана 101а Закона, а ближе је уређено Правилником о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице („Сл. гласник РС“, бр. 116/06 и 37/07, у даљем тексту: Правилник).

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

Према томе, умањење износа зараде („брutto“) за неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде врши се ради утврђивања пореске основице на коју се обрачунава и плаћа порез на зараду. С обзиром да се порез на зараду обрачунава и плаћа на терет зараде запосленог („из зараде“), износ пореза за који је запослени ослобођен по основу неопорезивог износа представља пореско ослобођење у корист запосленог на терет чије зараде се обрачунава порез на доходак грађана на зараду.

3. Порески третман капиталног добитка оствареног преносом уз накнаду акција стечених без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-165/2008-04 од 28.11.2008. год.)

Приход који физичко лице оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог, акција у правном лицу подлеже плаћању пореза на капитални добитак, у складу с одредбама чл. 72. до 78. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–испр и 7/08, у даљем тексту: Закон).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене акција и њихове набавне цене.

Продајном ценом акција сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, сагласно одредби члана 73. став 1. Закона.

Набавном ценом акција које су котиране на берзи сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, најнижа забележена цена по којој се трговало у периоду од годину дана који претходи њиховој продаји (члан 74. став 6. Закона).

За акције које се не котирају на берзи, набавном ценом сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно ако то не учини, њихова номинална вредност (члан 74. став 7. Закона).

Према томе, за акције које су запослени и друга лица стекла без накнаде – по основу радног стажа у поступку приватизације правног лица, набавном ценом се, по мишљењу Министарства финансија, сматра номинална вредност акција.

Код утврђивања пореза на капитални добитак набавна цена акција увећава се индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 8. Закона).

Порез на капитални добитак плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 77. Закона.

Порез на капиталне добитке утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података из пореске пријаве, односно података којима располаже надлежни порески орган, а плаћа се у року од 15 дана од дана достављања решења о утврђивању пореза (чл. 115. и 118. Закона).

Обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке дужан је да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-3) најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода пореском органу на чијој територији има пребивалиште (чл. 95. и 98. Закона).

4. Начин утврђивања пореске основице код пореза на зараде и висина пореске стопе по којој треба обрачунати порез на зараде у случају када послодавац у 2008. години врши исплате зарада које се односе на ранији период (почев од 2001. године)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-131/2008-04 од 9.11.2008. год.)

Одредбом члана 35. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 65/06–испр, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) прописано је да се порез на зараде које су остварене закључно за месец новембар 2006. године обрачунава и плаћа у складу са прописима који су важили до дана почетка примене овог закона.

Сагласно одредби члана 41. Закона о изменама и допунама Закона, одредбе чл. 15а и 16. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–испр, у даљем тексту: Закон), које су биле предмет измена и допуна у погледу начина утврђивања основице пореза на зараду и висине пореске стопе, примењују се од 1. јануара 2007. године.

Сагласно наведеним законским одредбама, обрачун пореза на зараде које су остварене закључно за месец новембар 2006. године, независно од момента исплате зараде, врши се по одредбама Закона које су важиле до 1. јануара 2007. године, што значи да у случају када послодавац исплаћује зараду остварену за месец

ноембар 2006. године и месеце који претходе том месецу примењује стопу пореза на зараде од 14%, без умањења пореске основице за неопорезиви износ из члана 15а Закона.

Према томе, имајући у виду наведене одредбе, као и наводе из дописа, Министарство финансија је мишљења да, у конкретном случају, приликом исплате зараде запосленом за период од 2001. до 2008. године, која (исплата) се врши у 2008. години, исплатилац има обавезу да за зараде остварене закључно за месец новембар 2006. године обрачуна и уплати порез на зараду по стопи од 14%, без умањења пореске основице за неопорезиви износ, а на зараде остварене за месец децембар 2006. године и наредне месеце порез на зараду обрачуна по стопи од 12%, уз примену одговарајућег неопорезивог износа који важи у моменту исплате (од 1. фебруара 2007. године закључно са 31. јануаром 2008. године неопорезиви износ је био 5.050 динара, док се од 1. фебруара 2008. године закључно са 31. јануаром 2009. године примењује неопорезиви износ од 5.560 динара).

Министарство финансија напомиње да Правилником о начину и поступку обрачунавања пореза на зараде у случају умањења пореске основице („Сл. гласник РС“, бр. 116/06 и 37/07, у даљем тексту: Правилник), којим је ближе уређено обрачунавање пореза на зараде, одредбом члана 2. став 3. прописано је, поред осталог, да се пореска основица утврђује тако што се износ зараде умањује за неопорезиви износ који важи у моменту исплате зараде.

У случају кад, због усклађивања динарских износа према члану 12а Закона, дође до повећања неопорезивог износа, а код претходних исплата зараде за одговарајући месец није искоришћено умањење зараде у пуном износу (исплаћени део зараде био је нижи од неопорезивог износа), умањење зараде врши се тако што се преостали део зараде која се исплаћује умањи за износ разлике између усклађеног неопорезивог износа који важи у моменту исплате тог дела зараде код послодавца и искоришћеног умањења зараде код претходне исплате, односно исплата (члан 8. Правилника).

ТАКСЕ

1. Да ли лице запослено са непуним бројем часова разредне наставе у образовној институцији плаћа републичку административну таксу за оверу докумената које прилаже приликом конкурисања за рад у другој школи, ради допуне фонда часова, односно да ли у том случају има основа да се оствари право на таксено ослобођење применом одредбе члана 19. тачка 11) Закона о републичким административним таксама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00055/2008-04 од 17.12.2008. год.)

Према одредби члана 19. тачка 11) Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/08), републичка административна такса се не плаћа за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Према одредби члана 39. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), радни однос може да се заснује и за рад са непуним радним временом, на неодређено или одређено време. Запослени који ради са непуним радним временом код једног послодавца може за остатак радног времена да заснује радни однос код другог послодавца и да на тај начин оствари пуно радно време (члан 41. Закона о раду).

Дакле, за оверу докумената лица које је у радном односу са непуним радним временом код једног послодавца, која се врши за потребе заснивања радног односа са непуним радним временом код другог послодавца (како би се на тај начин остварило пуно радно време) републичка административна такса се не плаћа.

То значи да се за оверу докумената лица запосленог са непуним бројем часова разредне наставе, која овера се врши ради прилагања тих оверених докумената уз пријаву на конкурс за рад у другој школи ради допуне фонда часова, републичка административна такса не плаћа.

2. Да ли су општинска управа, јавна предузећа и установе основане од стране Скупштине општине ослобођени од плаћања републичких административних такси?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00046/2008-04 од 2.12.2008. год.)

1. Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним ствари-ма, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

Према одредби члана 18. Закона, ослобађају се плаћања таксе:

- 1) институције Србије и Црне Горе;
- 2) органи и организације Републике, аутономне покрајине и локалне самоуправе;
- 3) организације обавезног социјалног осигурања;
- 4) установе основане од стране Републике, аутономне покрајине и локалне самоуправе;

- 5) Црвени крст Србије;
- 6) дипломатско–конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Одредбом члана 3. став 1. Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07) прописано је да се локална самоуправа остварује у општини, граду и граду Београду (у даљем тексту: јединица локалне самоуправе).

Према томе, општина и установа основана од стране те општине, у складу с одредбом члана 18. тач. 2) и 4) Закона, не плаћају републичке административне таксе, независно од сврхе за које ће користити списе чије издавање захтевају.

У конкретном случају, Скупштина општине Параћин је сагласно члану 18. тачка 2) Закона, а установа основана од те јединице локалне самоуправе, сагласно члану 18. тачка 4) Закона, ослобођена плаћања републичке административне таксе. То значи да републичке административне таксе не плаћају ни за списе и радње у вези са регистрацијом службених моторних возила, за препис или извод из поседовног листа непокретности, за копију плана катастарске парцеле, за решење о променама у катастарском оперативном ...

2. Према одредби члана 1. ст. 1. и 2. Закона о јавним предузећима и обављању делатности од општег интереса („Сл. гласник РС“, бр. 25/00 ... и 123/07), јавно предузеће је предузеће које обавља делатност од општег интереса, а које оснива држава, односно јединица локалне самоуправе или аутономна покрајина. Јавно предузеће се оснива и послује у складу са тим законом и законом којим се уређују услови и начин обављања делатности од општег интереса.

Према томе, нема законског основа да се јавно предузеће (па ни јавно предузеће основано од стране Скупштине општине Параћин) ослободи од плаћања републичке административне таксе применом одредбе члана 18. Закона.

То значи да јавно предузеће, када је таксени обвезник, републичке административне таксе плаћа, осим за списе и радње из члана 19. Закона и за списе и радње за које је Напоменом уз одговарајући тарифни број уређено таксено ослобођење.

3. Да ли се приликом овере исправа за сврху за коју је чланом 19. Закона о републичким административним таксама прописано ослобођење плаћа такса ако лице по чијем се захтеву овера врши изјави да ће оверене исправе користити за неку од тих сврха?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00041/2008-04 од 2.12.2008. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/08 – у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

Према одредби члана 19. Закона такса се не плаћа за:

- 1) списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности;
- 2) списе и радње у поступку за повраћај више или погрешно плаћених јавних прихода;
- 3) списе и радње у поступку за исправљање грешака у решењима, другим исправама и службеним евиденцијама;
- 4) пријаве за упис у матичне књиге;
- 5) пријаве и прилоге уз њих за утврђивање јавних прихода, списе и радње у поступку за утврђивање смањења катастарског прихода због елементарних непогода, биљних болести, штеточина

и других ванредних догађаја, као и списе и радње за остваривање законом прописаних пореских подстицаја и ослобођења код плаћања јавних прихода;

6) списе и радње за остваривање права из социјалног осигурања, друштвене бриге о деци, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата;

7) списе и радње у вези са школовањем ученика и студена-та, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом;

8) списе и радње у вези са регулисањем војне обавезе;

9) списе и радње у поступку за сахрањивање;

10) поднеске упућене органима за представке и притужбе;

11) списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу;

12) поднеске јавном тужилаштву;

13) списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором;

14) молбе за помиловање и одлуке по тим молбама.

Одредбом члана 22. Закона прописано је да се у решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе.

По мишљењу Министарства финансија, када се овера исправа врши за сврху из члана 19. Закона, републичка административна такса се не плаћа, а орган који оверу врши на писменом које се оверава без плаћања таксе означава сврху и основ ослобођења од плаћања таксе, што значи да се документ оверен без плаћања прописане таксе не би могао користити за другу сврху.

Дакле, лице по чијем захтеву се овера врши није дужно да органу који врши оверу другом исправом доказује сврху за коју се овера врши.

4. Да ли јавна предузећа (нпр. ЈКП „Градска чистоћа“, ЈКП „Градске пијаце“, ЈКП „Београдски водовод и канализација“ и др.)

спадају у групу таксених обвезника који су ослобођени плаћања таксе у складу са одредбом члана 18. тач. 2) и 4) Закона о републичким административним таксама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00051/2008-04 од 17.11.2008. год.)

Према одредби члана 18. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 54/08 – у даљем тексту: Закон) ослобађају се плаћања републичких административних такси: институције Србије и Црне Горе; органи и организације Републике, аутономне покрајине и локалне самоуправе; организације обавезног социјалног осигурања; установе основане од стране Републике, аутономне покрајине и локалне самоуправе; Црвени крст Србије и дипломатско-конзуларна представништва стране државе, под условом узајамности.

Одредбом члана 1. ст. 1. и 2. Закона о јавним предузећима и обављању делатности од општег интереса („Сл. гласник РС“, бр. 25/00 ... и 123/07) јавно предузеће је предузеће које обавља делатност од општег интереса, а које оснива држава, односно јединица локалне самоуправе или аутономна покрајина. Јавно предузеће се оснива и послује у складу са тим законом и законом којим се уређују услови и начин обављања делатности од општег интереса.

Према томе, нема законског основа да се јавно предузеће (па ни ЈКП „Градска чистоћа“, односно ЈКП „Градске пијаце“, односно ЈКП „Београдски водовод и канализација“) ослободи од плаћања републичке административне таксе применом одредбе члана 18. Закона.

То значи да јавно предузеће, када је таксени обвезник, републичке административне таксе плаћа, осим за списе и радње из члана 19. Закона и за списе и радње за које је Напоменом уз одговарајући тарифни број уређено таксено ослобођење.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на приходе које остваре запослени у играчницама од играча у виду напојнице за вођење посебних игара на срећу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-74/2008-04 од 11.12.2008. год.)

Према одредби члана 7. став 1. тачка 9) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08, у даљем тексту: Закон о доприносима) лица која остварују уговорену накнаду обвезници су доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, као лица која су осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања.

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, у случају када осигураник остварује приходе по више различитих основа, обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, сагласно одредби члана 12. став 1. Закона о доприносима.

Сагласно томе, а имајући у виду мишљење Министарства финансија број 413-00-01219/2007-04 од 6. новембра 2008. године да

средства која остваре запослени у играчници по основу напојнице коју добију од играча чине приход запосленог у играчници и подлежу опорезивању порезом на друге приходе из члана 85. Закона о порезу на доходак грађана, Министарство финансија сматра да се на тај приход обрачунава и плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање, сагласно Закону о доприносима.

У погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно здравствено осигурање у конкретном случају, а имајући у виду одредбу члана 21. Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05 и 106/06), Министарство финансија сматра да се на тај приход не обрачунава и не плаћа допринос за обавезно здравствено осигурање с обзиром да су наведена лица – запослени у играчници осигурани по основу запослења.

ОТПИС КАМАТЕ НА ДОСПЕЛЕ ОБАВЕЗЕ ПО ОСНОВУ ОДРЕЂЕНИХ ПОРЕЗА И ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли подносилац захтева има право да се уплате које је вршио на име доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање (од 1. јануара 2006. године до ступања на снагу Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање), које су распоређене на име камате обрачунате због доцње у плаћању тог доприноса, прекњиже на име главног дуга по основу наведеног доприноса (и да евентуалну разлику до пуног износа главног дуга уплати), а да се камата по том основу отпише применом Закона о отпису камате?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00038/2008-04 од 25.12.2008. год.)

Према одредби члана 70. ст 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), порески обвезник одређује приликом уплате врсту доспелих пореза које плаћа. Распоред ушлаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- трошкови наплате;
- казна;
- камата;
- износ главне пореске обавезе.

Према томе, ако је обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе обвезника по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, поред те обавезе дуговало и камату обрачунату због доцње у плаћању тог доприноса, као и евентуална друга споредна пореска давања, применом члана 70. ЗПППА, распоред уплаћеног износа врши се прво на трошкове наплате (ако их је било), потом на казне (ако их је било), потом на камату (до њеног измирења), а преостали износ – на главну обавезу.

Сходно одредбама члана 1. и члана 2. став 6. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), право на отпис камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, у складу са Законом о отпису камате, остварује се на основу захтева подносиоца (обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника) – резидента Републике Србије, поднетог до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да су испуњени прописани услови за отпис камате, и то да је подносилац:

– на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу доприноса за обавезно социјално осигурање (за који допринос подноси захтев за отпис камате), као и споредна пореска давања по основу тог доприноса, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године, и

– на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање (за који допринос подноси захтев за отпис камате), као и споредна пореска давања по основу тог доприноса (укључујући и камату), доспелог за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је било.

С тим у вези, нема законског основа да се подносиоцу захтева износ уплаћен на име дуга по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, у периоду од 1. јануара 2006. године до дана ступања на снагу Закона о отпису камате, који је распоређен на име камате обрачунате због доцње у плаћању тог доприноса, прекњижи на име главног дуга по том основу, те да уз „доплату“ евентуалне разлике до пуног износа главног дуга подносилац захтева оствари право на отпис „прекњижене“ камате применом Закона о отпису камате.

Надлежна организациона јединица Пореске управе, по спроведеном поступку, решењем одлучује о захтеву подносиоца.

2. Остваривања права на отпис камате по основу пореза на промет за чију наплату је покренут поступак принудне наплате

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 412-04-00034/2008-04 од 22.12.2008. год.)

Према одредби члана 19. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), испуњење пореске обавезе састоји се у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

Сагласно члану 75. став 2. ЗПППА, на дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона о отпису камате, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаним овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према ставу 6. члана 2. Закона о отпису камате, отпис камате, у складу са тим законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

- 1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

- 2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Обавезе из члана 1. Закона о отпису камате доспеле до 31. децембра 2007. године, за чију је наплату покренут поступак при-

нудне наплате, сматраће се обавезама које су доспеле до 31. децембра 2007. године, у односу на камату која до дана ступања на снагу Закона о отпису камате није плаћена (члан 2. став 8. Закона о отпису камате).

Уколико, како се наводи, правно лице има дуговања по основу пореза на промет, а резидент је Републике Србије, у складу са Законом о отпису камате има право да поднесе захтев за отпис камате обрачунате по том основу, као и да то право оствари (у прописаном постотку), уколико захтев поднесе најкасније до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да је испунило прописане услове, и то да је на прописани уплатни рачун уплатило главни дуг по основу пореза на промет и споредна пореска давања по том основу, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године.

У том случају је предмет отписа, у складу са Законом, одређени постотак (100%, 75% или 50%) укупно обрачунате а неплаћене камате на обавезу по основу пореза на промет доспелу за плаћање до 31. децембра 2007. године, ако је за ту обавезу у прописаном року поднет захтев за отпис камате и испуњени прописани услови.

Споредним пореским давањима, сагласно члану 2. став 2. ЗПППА, сматрају се новчане казне, камате по основу доспелог а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате и трошкови порескопрекршајног поступка.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, по спроведеном поступку и наведеним доказима, решењем одлучује о поднетом захтеву.

3. Да ли порески обвезник, ради остваривања права на отпис камате, треба да уплати дуг који је утврђен решењем или дуг исказан на дан 31. децембра 2007. године (са урачунатим каматама за 2005. и 2006. годину), односно да ли рачун пореског обвезника на коме су блокирана средства треба да буде деблокиран како би се

том обвезнику омогућило плаћање пореских обавеза у складу са законом којим се уређује отпис камате, као и да ли обвезник који у текућем пословању редовно уплаћује порез на зараде и доприносе, које се уплате распоређују на име камата из претходног периода по основу тих јавних прихода, ствара нове пореске обавезе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00036/2008-04 од 22.12.2008. год.)

1. Према одредби члана 1. тачка 1) Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом се уређују услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности.

Одредбом члана 2. став 1. Закона прописано је да се право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних тим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према одредби члана 2. став 6. Закона, отпис камате у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. овог закона за које под-

носи захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Према томе, уколико обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе пореског обвезника по основу пореза на доходак грађана – резидент Републике Србије, до 31. јула 2009. године, поднесе захтев за отпис обрачунате а неплаћене камате на обавезу по основу пореза на доходак грађана, утврђену решењем пореског органа која је доспела за плаћање до 31. децембра 2007. године, има право на отпис камате у Законом одређеном проценту, уколико је:

– на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу пореза на доходак грађана (за онај облик тог пореза за који подноси захтев за отпис камате), као и споредна пореска давања по основу тог облика пореза, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године, као и

– на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу пореза на доходак грађана (за онај облик тог пореза за који подноси захтев за отпис камате), као и споредна пореска давања по основу тог облика пореза (укључујући и камату), доспелог за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је било.

Споредним пореским давањима, сагласно члану 2. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), сматрају се новчане казне, камате на основу доспелог а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате и трошкови прекршајно-правног поступка.

Министарство финансија напомиње да пореско књиговодство води Пореска управа, те да у Пореској управи може да се оствари увид у податке о утврђивању и наплати пореске обавезе (између осталог и о висини главног дуга и камате), сагласно члану 24. став 1. тачка б) ЗПППА.

2. Подносилац захтева који не изврши уплату у складу са чланом 2. став 6. Закона, нема право на отпис камате у складу са Законом, независно од разлога који су онемогућили наведену уплату (нпр. блокада рачуна).

3. Према одредби члана 70. ст 1. и 2. ЗПППА порески обвезник одређује приликом уплате врсту доспелих пореза које плаћа. Распоред уплаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- трошкови наплате;
- казна;
- камата;
- износ главне пореске обавезе.

Ако порески обвезник дугује плаћање више врста пореза, а уплаћени износ није довољан за плаћање укупног пореског дуга, поједине врсте пореза наплаћују се по редоследу њиховог доспевања (члан 70. став 3. ЗПППА).

Према томе, ако је подносилац захтева поред пореза на зараде, доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености дуговао и камату (обрачунату због доцње у плаћању тих јавних прихода), применом ЗПППА, распоред уплаћеног износа који је извршен врши се прво на трошкове наплате (ако их је било), потом на казне (ако их је било), потом на камату (до њеног измирења), а преостали износ на главну обавезу.

Осим тога, уколико је подносилац захтева дуговао по основу више врста пореза, а уплаћени износ није био довољан за плаћање укупног пореског дуга, поједине врсте пореза наплаћују се по редоследу њиховог доспевања.

4. Министарство финансија напомиње да нема законског основа да се применом Закона оствари право на отпис камате обрачунате због доцње у плаћању доприноса за обавезно здравствено осигурање. Наиме, допринос за обавезно здравствено осигурање није обавеза из члана 1. Закона.

5. Надлежна организациона јединица Пореске управе, по спроведеном поступку, решењем одлучује о захтеву за отпис камате.

4. Обавезе које обвезник треба да уплати да би остварио право на отпис камате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана, да ли рачун обвезника који је блокиран због неплаћених пореза треба да буде деблокиран за време важења Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање како би се обвезнику омогућило плаћање обавеза, као и да ли је порески обвезник који је у текућем пословању редовно уплаћивао порезе на зараде и доприносе, а чије су се уплате књижиле на скидање камате из претходног периода створио нове пореске обавезе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00033/2008-04 од 22.12.2008. год.)

1. Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;

- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаним овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према ставу 6. члана 2. Закона, отпис камате, у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Дакле, уколико је подносилац захтева резидент Републике Србије и жели да оствари право на отпис неплаћене камате обрачунате због доцње у плаћању пореза на доходак грађана, у складу са Законом, по испуњењу прописаних услова треба да поднесе захтев надлежном органу, најкасније до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да је испунио прописане услове, и то:

– да је на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу пореза на доходак грађана и споредна пореска давања по основу те обавезе, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године, и

– да је на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу пореза на доходак грађана и сва споредна пореска давања по основу те обавезе, укључујући камате, доспелог за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је за ту врсту обавеза било.

2. Право на отпис камате у складу са Законом има подносилац захтева који испуни прописане услове. Подносилац захтева који не испуни прописане услове нема право на отпис камате у складу са Законом, независно од разлога због којих није желео или није био у могућности да испуни прописане услове (нпр. због блокаде рачуна).

3. Према одредби члана 19. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), испуњење пореске обавезе састоји се у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

Према одредбама члана 70. ст 1. и 2. ЗПППА, порески обвезник одређује приликом уплате врсту доспелих пореза које плаћа.

Распоред уплаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- трошкови наплате;
- казна;
- камата;
- износ главне пореске обавезе.

Сагласно члану 75. став 2. ЗПППА, на дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према томе, на обавезу по основу пореза на доходак грађана која није уплаћена о доспелости, обрачунава се и наплаћује камата. Уколико су по том основу након доспелости обавезе вршене уплате, распоред уплаћених износа врши се по редоследу из члана 70. став 2. ЗПППА.

5. Подношење захтева за отпис камате по основу више врста доспелих обавеза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00027/2008-04 од 17.12.2008. год.)

Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према ставу 6. члана 2. Закона, отпис камате, у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

- 1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси

захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Дакле, уколико је подносилац захтева резидент Републике Србије и жели да оствари право на отпис камате обрачунате по основу пореза на доходак, пореза на промет, доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, као и доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености, у складу са Законом, треба да по испуњењу прописаних услова поднесе посебан захтев надлежном органу, за сваку од побројаних врста обавеза за коју жели да оствари право на отпис камате (нпр. за четири врсте обавеза – четири захтева), најкасније до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да је испунио прописане услове, и то:

1) да је на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу сваке од наведених врста обавеза за које подноси захтев за отпис камате, као и споредна пореска давања по основу сваке од тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године, као и

2) да је на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу сваке од наведених врста обавеза за које подноси захтев за отпис камате и сва споредна пореска давања по основу сваке од тих обавеза, укључујући камату, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је за те врсте обавеза било.

У том случају је предмет отписа, у складу са Законом, одређени постотак (100%, 75% или 50%) укупно обрачунате неплаћене камате на обавезу по основу врсте јавног прихода из члана 1. Закона за коју је подносилац захтева у прописаном року поднео захтев за отпис камате и испунио прописане услове, која

врста обавезе (из члана 1. Закона) је доспела за плаћање до 31.12.2007. године.

Уколико се подносилац захтева определи да захтев поднесе само за неку од наведених врста обавеза, дужан је да испуни прописане услове за отпис камате прописане Законом у односу на ону врсту обавеза за коју подноси захтев.

Министарство финансија напомиње да нема законског основа да се применом Закона оствари право на отпис камате за обавезе за које није поднет захтев, као ни камате обрачунате због доцње у плаћању доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Наиме, допринос за обавезно здравствено осигурање није обавеза из члана 1. Закона. Права у вези са измирењем тог јавног прихода могу се остваривати сагласно одредбама Закона о мировању и отпису дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08).

6. Остваривање права на отпис камате по основу пореза на доходак грађана на капитални добитак

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00032/2008-04 од 17.12.2008. год.)

1. Према одредби члана 19. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), испуњење пореске обавезе састоји се у плаћању, о доспелости, дугованог износа пореза.

Према одредбама члана 70. ст 1. и 2. ЗПППА, порески обвезник одређује приликом уплате врсту доспелих пореза које плаћа.

Распоред уплаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- трошкови наплате;
- казна;
- камата;
- износ главне пореске обавезе.

Сагласно члану 75. став 2. ЗПППА, на дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према томе, ако обавезу по основу пореза на капитални добитак обвезник није уплатио о доспелости, обрачунава му се и наплаћује камата због доцње. Уколико је по том основу вршио уплате, распоред уплаћених износа врши се по редоследу из члана 70. став 2. ЗПППА.

2. Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона о отпису камате, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према ставу 6. члана 2. Закона о отпису камате, отпис камате у складу са тим законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Уколико, како се наводи, обвезник није измирио обавезу по основу пореза на капитални добитак остварен продајом акција, а резидент је Републике Србије, у складу са Законом о отпису камате има право да поднесе захтев за отпис камате обрачунате по том основу, као и да то право оствари (у прописаном постотку), уколико захтев поднесе најкасније до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да је испунио прописане услове, и то:

– да је на прописани уплатни рачун уплатио главни дуг по основу пореза на капитални добитак (за који подноси захтев за отпис камате) и споредна пореска давања по том основу (ако их је било), осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године, и

– да је на прописани уплатни рачун уплатио главни дуг по основу пореза на капитални добитак и сва споредна пореска давања по том основу, укључујући камату, доспелог за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је било.

Споредним пореским давањима се, сагласно члану 2. став 2. ЗПППА, сматрају новчане казне, камате на основу доспелог а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате и трошкови прекршајноправног поступка.

Уколико подносилац захтева не испуни прописане услове, нема право на отпис камате у складу са Законом о отпису камате,

независно од тога што је приходе (по основу чијег остварења није благовремено платио дуговани порез на капитални добитак), уложио, како се наводи, у куповину непокретности и опреме за обављање самосталне делатности.

Министарство финансија напомиње да пореско књиговодство води Пореска управа, па се у Пореској управи може остварити увид у податке о утврђивању и наплати пореске обавезе који се о подносиоцу захтева воде (између осталог и о висини главног дуга и камате), сагласно члану 24. став 1. тачка б) ЗПППА.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, по спроведеном поступку и изведеним доказима, решењем одлучује о поднетом захтеву.

7. Да ли је за остваривање права на отпис камате подносилац захтева дужан да уплати и камату на главни дуг?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00029/2008-04 од 17.12.2008. год.)

Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;

- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према ставу 6. члана 2. Закона, отпис камате, у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Дакле, уколико је подносилац захтева резидент Републике Србије и жели да оствари право на отпис 100% камате обрачунате због доцње у плаћању доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, у складу са Законом, потребно је да по испуњењу прописаних услова, до истека прописаног рока, поднесе захтев надлежном органу, са документацијом из које произлази да је испунио прописане услове, и то:

– да је на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање и споредна пореска давања по основу те обавезе, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године, и

– да је на прописани уплатни рачун јавних прихода уплатио главни дуг по основу доприноса за обавезно пензијско и инвалид-

ско осигурање и сва споредна пореска давања по основу те обавезе, укључујући камату, доспелог за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева – ако их је за ту врсту обавеза било.

Споредним пореским давањима, сагласно члану 2. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), сматрају се новчане казне, камате на основу доспелог а неплаћеног пореза, трошкови поступка принудне наплате и трошкови прекршајно-правног поступка.

Министарство финансија напомиње да пореско књиговодство води Пореска управа, па се у Пореској управи може остварити увид у податке о утврђивању и наплати пореске обавезе који се о подносиоцу захтева воде (између осталог и о висини главног дуга и камате), сагласно члану 24. став 1. тачка б) ЗПППА.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају, по спроведеном поступку и изведеним доказима, решењем одлучује о поднетом захтеву.

8. Могућност отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које нису побројане у члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање, као и обавеза из члана 1. Закона које су доспеле за плаћање од 1. јануара 2008. године.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00028/2008-04 од 16.12.2008. год.)

Чланом 75. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: ЗПППА), прописано је да се на дуговани порез и споредна пореска давања камата обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

Према члану 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално

осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање;
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према члану 2. став 1. Закона, право на отпис камате на обавезе по основу јавних прихода из члана 1. Закона (у даљем тексту: обавезе) остварује се на основу захтева обвезника, односно лица одговорног за испуњење обавезе обвезника (у даљем тексту: подносилац захтева), који се подноси по испуњењу услова прописаних овим чланом, најкасније до 31. јула 2009. године.

Према ставу 6. члана 2. Закона, отпис камате, у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

- 1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;
- 2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Према томе, предмет отписа по основу Закона је обрачуната а неплаћена камата на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године, по основу оних јавних прихода из члана 1. Закона за које је обвезник, односно лице одговорно за испуњење обавезе обвезника (а резидент је Републике Србије), поднело надлежном органу захтев за отпис камате најкасније до 31. јула 2009. године, са документацијом из које произлази да су испуњени услови за отпис камате.

Дакле, нема основа да се применом Закона отпише обрачуната а неплаћена камата на обавезе које нису побројане у члану 1. Закона, као ни на обавезе из члана 1. Закона које су доспеле за плаћање од 1. јануара 2008. године.

9. Да ли лице коме је одобрено одлагање плаћања дуга по основу пореза на промет, а које уплате по том основу није вршило у роковима одређеним актом о одлагању плаћања пореза, па му је због тога обрачуната и платило је камату у вишем износу од износа главног дуга (али не у потпуности), има обавезу да исплати главни дуг, те да ли се наплата тог пореског дуга може извршити „продајом непокретности која је 24 пута скупља од главног дуга“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00535/2008-04 од 15.12.2008. год.)

1. Законом о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон о отпису камате) уређени су услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;

- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, и
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености (члан 1. Закона о отпису камате).

Према одредби члана 2. став 7. Закона о отпису камате, обавезе из члана 1. Закона о отпису камате, доспеле до 31. децембра 2007. године, чије је плаћање одложено, сматраће се обавезама које су доспеле до 31. децембра 2007. године, у односу на камату на обавезе, односно рате обавеза, која до ступања на снагу Закона о отпису камате није плаћена. Закон о отпису камате ступио је на снагу 13. новембра 2008. године.

Према томе, нема основа да се, применом Закона о отпису камате, обвезнику којем је одложено плаћање обавеза по основу пореза на промет, изврши отпис главног дуга.

Такође, нема основа да се применом тог закона изврши повраћај плаћене камате.

2. Законом пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: Закон) прописана је могућност одлагања плаћања пореског дуга (чл. 73. и 74. Закона), а услови за одлагање прописани су Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03 ... 71/05, у даљем тексту: Уредба).

Уколико порески обвезник испуни прописане услове, Пореска управа може одобрити једнократно одлагање или плаћање пореског дуга на рате, али најдуже до 12 месеци.

Према ставу 6. члана 74. Закона, уколико се порески обвезник не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања пореског дуга, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити:

- 1) из средстава обезбеђења;
- 2) у поступку принудне наплате над пореским обвезником.

Према томе, водећи рачуна о ефикасности наплате, односно о најефикаснијем начину наплате пореског дуга, Пореска управа може порески дуг наплатити из средстава обезбеђења (у конкретном случају – реализацијом хипотеке на непокретности).

10. Да ли физичко лице има право на отпис обрачунате неплаћене камате по основу пореза на пренос апсолутних права који је утврђен решењем надлежног пореског органа 1999. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00030/2008-04 од 12.12.2008. год.)

Према одредби члана 1. Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 102/08, у даљем тексту: Закон), тим законом уређују се услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате на обавезе које су доспеле за плаћање до 31. децембра 2007. године (у даљем тексту: камата) по основу јавних прихода, и то:

- 1) пореза на доходак грађана, укључујући и порез на приходе од самосталне делатности;
- 2) пореза на добит предузећа;
- 3) пореза на пренос апсолутних права;
- 4) пореза на наслеђе и поклон;
- 5) пореза на промет;
- 6) пореза на регистровано оружје;
- 7) пореза на фонд зарада;
- 8) пореза на финансијске трансакције;
- 9) доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, и
- 10) доприноса за обавезно осигурање за случај незапослености.

Према одредби члана 2. став 6. тач. 1) и 2) Закона, отпис камате у складу са Законом, врши се подносиоцу захтева – резиденту Републике Србије, који је:

1) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. Закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, осим камате, доспелих за плаћање до 31. децембра 2007. године;

2) на прописане уплатне рачуне јавних прихода уплатио главни дуг по основу обавеза из члана 1. овог закона за које подноси захтев за отпис камате и споредна пореска давања по основу тих обавеза, доспелих за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева.

Према томе, уколико обвезник пореза на пренос апсолутних права – резидент Републике Србије до 31. јула 2009. године поднесе захтев за отпис обрачунате а неплаћене камате на обавезу по основу пореза на пренос апсолутних права, утврђену решењем пореског органа која је доспела за плаћање до 31. децембра 2007. године, има право на отпис камате у Законом одређеном проценту, уколико је:

– на прописани уплатни рачун уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права, као и споредна пореска давања по основу тог пореза, осим камате, доспелог за плаћање до 31. децембра 2007. године;

– на прописани уплатни рачун уплатио главни дуг по основу пореза на пренос апсолутних права, као и споредна пореска давања по основу тог пореза (што значи и камату), доспелог за плаћање од 1. јануара 2008. године до дана подношења захтева (уколико обавезе по овом основу има).

У сваком конкретном случају надлежна организациона јединица Пореске управе, по спроведеном поступку, решењем одлучује о захтеву.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли се за потребе примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом, у циљу доказивања статуса резидента Холандије, а ради остваривања погодности предвиђених уговором (неопорезивања камате у земљи извора – Републици Србији), као доказ може прихватити потврда о резидентности издата на обрасцу Холандије, а не на обрасцу Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2061/2008-04 од 3.12.2008. год.)

1. Између СФР Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82) који се примењује од првог јануара 1984. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Министарство финансија посебно 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.“

2. Када је у питању остваривање погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања, односно примена бенефициране стопе пореза по одбитку на дивиденде, камату и ауторске накнаде (у конкретном случају, на камату) и, с тим у вези, докази-

вање статуса резидента државе уговорнице, теорија и пракса међународног пореског права познају два могућа поступања надлежних пореских органа земље извора прихода (у конкретном случају, Републике Србије) и то:

– потврда о резидентности се може издати (и, сходно томе, признати као одговарајући доказ) на обрасцу матичне земље резидентности примаоца прихода, а, такође, и на обрасцу који прописују надлежни порески органи земље извора;

– потврда о резидентности (као услов за примену бенефициране стопе пореза по одбитку) признаје се само уколико је издата на обрасцу који је креиран од стране надлежних пореских органа земље извора.

С обзиром на изнето, у конкретном случају који се наводи у допису, када је у питању Република Србија, став је Сектора за фискални систем да потврда о резидентности има своју вредност само ако је издата (оверена потписом и печатом надлежног органа друге државе уговорнице – из члана 3. уговора о избегавању двоструког опорезивања) на обрасцу (српско-енглеском или српско-француском) који је, за потребе уговора о избегавању двоструког опорезивања, креирало Министарство финансија – Група за упоредно пореско право и избегавање двоструког опорезивања.

Ово, поред осталог, из разлога јер наведени модел обрасца, за сваку земљу, па и за Републику Србију, представала „име и презиме земље“ у материји избегавања међународног двоструког опорезивања и као такав се мора уважавати од стране надлежних органа друге државе уговорнице. Ово тим пре што и надлежни порески органи Републике Србије (Министарство финансија – Сектор за фискални систем – Група за упоредно пореско право и избегавање двоструког опорезивања), уколико то захтевају надлежни порески органи друге државе уговорнице, потврде о резидентности физичких и правних лица из Републике Србије, свакодневно, издају на обрасцима других држава уговорница.

Министарство финансија указује да наведено понашање представља извршавање уговора о избегавању двоструког опорезивања у доброј вери и то у складу са Бечком конвенцијом о уговорном праву.

Уколико, пак, друга држава уговорница одбија да потврду о резидентности изда на обрасцу Републике Србије (односно инсистира да то буде на њеном обрасцу) домаћи исплатилац прихода је у обавези да примени стопу пореза по одбитку предвиђену у домаћем пореском законодавству Републике Србије (у конкретном случају, 20% од бруто износа камате). Ово из разлога јер нису испуњени услови прописани чланом 40а Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04).

3. Министарство финансија посебно напомиње да је о наведеном ставу надлежних органа Републике Србије – Сектора за фискални систем – Групе за упоредно пореско право и избегавање двоструког опорезивања, представник министарства финансија који учествује у раду стручних скупова које из материје избегавања међународног двоструког опорезивања организује ОЕСД (најмеродавнија међународна организација из ове области) обавестио и представнике свих осталих земаља (како чланица ОЕСД – укључујући и Холандију, тако и земаља нечланица).

Имајући у виду наведено, за чуђење је став надлежних органа Холандије који, без икаквог објашњења, одбијају да потврде о резидентности својих резидената издају на обрасцу Републике Србије (иако су, како се наводи у допису, у једном периоду то чинили!).

4. Уколико надлежни органи Холандије и у будућности буду поступали на исти начин једину штету од тога имаће њихови резиденти који ће у Републици Србији порез по одбитку плаћати по стопи предвиђеној домаћим пореским законодавством, уместо да

порез плаћају само у својој земљи како је то (уз испуњење услова о којем је претходно било говора) предвиђено у одговарајућем члану Уговора о избегавању двоструког опорезивања.

2. Да ли за потребе примене Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом, у циљу доказивања статуса резидента Холандије, а ради остваривања погодности предвиђених Уговором (неопорезивање камате у земљи извора – Републици Србији), исплатилац камате (резидентно правно лице) као доказ мора поседовати оригинал потврде о резидентности или је довољно поседовати само фотокопију исте (будући да се оригинал налази код банке која је формални исплатилац камате)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-2169/2008-04 од 3.12.2008. год.)

1. Између СФР Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82) који се примењује од првог јануара 1984. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

Министарство финансија посебно 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.“

2. Члан 11. (Камата) став 1. Уговора прописује:

„Камата настала у једној од држава уговорница (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћена резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Краљевине Холандије)

опорезује се само у тој другој држави (у конкретном случају, у Краљевини Холандији).“

3. Министарство финансија напомиње да је, пре исплате камате резиденту Краљевине Холандије (у конкретном случају, правном лицу) и то без обавезе обрачуна и наплате пореза по одбитку у Републици Србији (што је посебна погодност предвиђена претходно цитираном одредбом члана 11. став 1. Уговора), потребно да примацац камате исплатиоцу пружи доказ да је заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Краљевине Холандије, као и да је стварни власник камате.

Ово из разлога јер је у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, у даљем тексту Закон) прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Потврђивање статуса резидентности Краљевине Холандије нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. под ј) подстав 1) Уговора, то је министар финансија Краљевине Холандије, односно његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

Када нерезидент испуњава оба наведена услова (потврда резидентности и пружање доказа да је стварни власник прихода) тада исплатилац камате (резидент Републике Србије) поступа у складу са решењем из члана 11. став 1. Уговора.

Ово из разлога јер доказ о резидентности, односно доказ о стварном власништву над односним приходом (каматом) исплатиоцу камате служи као правни основ за примену решења из члана 11. став 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Краљевином Холандијом.

4. Осим тога, нерезидентни обвезник, односно његов порески пуномоћник, дужан је да надлежној организационој јединици Пореске управе поднесе захтев за издавање потврде (уверења) да, у конкретном случају, нема обавезу плаћања пореза по одбитку, са приложеном документацијом којом то доказује (потврда о резидентности, позивање на уговор – одговарајући члан уговора о избегавању двоструког опорезивања на основу кога се порез не плаћа у Републици и сл.).

Потврду надлежне организационе јединице Пореске управе да подносилац захтева нема обавезу плаћања пореза, нерезидентни обвезник прилаже банци код које је отворио нерезидентни рачун у Републици, на основу које банка врши трансфер новца на рачун нерезидентног обвезника у иностранству.

И у овом случају исплатилац прихода дужан је да поднесе Образац (ПДПО) пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица, прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентни обвезници – правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 116/04) у којој ће унети одговарајуће тражене податке, укључујући и примењену стопу (0%) у року који је прописан Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07).

5. Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да је, у конкретном случају, резидентни исплатилац камате дужан да поседује оригинал потврде о резидентности нерезидентног примаоца камате.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ДЕЦЕМБРУ МЕСЕЦУ 2008. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о јавним набавкама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 116 од 22. децембра 2008.
Закон о изменама и допунама Закона о осигурању депозита	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 116 од 22. децембра 2008.
Закон о изменама и допунама Закона о Агенцији за осигурање депозита	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 116 од 22. децембра 2008.
Закон о изменама и допунама Закона о стечају и ликвидацији банака и друштава за осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 116 од 22. децембра 2008.
Закон о буџету Републике Србије за 2009. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 120 од 29. децембра 2008.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат „Пружање унапређених услуга на локалном нивоу“) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 121 од 29. децембра 2008.

УРЕДБЕ

Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2009. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 5. децембра 2008.
---	--

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о садржини и обрасцу захтева за отпис камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање и о начину и поступку за остваривање права на отпис камате	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 28. новембра 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 119 од 26. децембра 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за берзе и брокерско-дилерска друштва	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 119 од 26. децембра 2008.

Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике	Сл. гласник РС, бр. 119 од 26. децембра 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и форми образаца финансијских извештаја за берзе и брокерско-дилерска друштва	Сл. гласник РС, бр. 119 од 26. децембра 2008.
Правилник о изменама и допунама 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. 120 од 29. децембра 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о службеној легитимацији и службеној значки овлашћених службених лица Министарства финансија и економије – Пореске управе	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.
Правилник о увозу робе по основу царинских контингената	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.
Правилник о начину и поступку преноса неутрошених буџетских средстава на рачун извршења буџета Републике Србије	Сл. гласник РС, бр. 122 од 30. децембра 2008.

ОДЛУКЕ

Одлука о допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 110 од 2. децембра 2008.
Одлука о измени Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	Сл. гласник РС, бр. 111 од 5. децембра 2008.
Одлука о измени и допуни Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 112 од 10. децембра 2008.
Одлука о измени Одлуке о спровођењу одредаба Закона о банкама које се односе на контролу банкарске групе на консолидованој основи	Сл. гласник РС, бр. 112 од 10. децембра 2008.
Одлука о измени Одлуке о управљању ризицима банке	Сл. гласник РС, бр. 112 од 10. децембра 2008.

Одлука о привременим мерама за очување стабилности банкарског система у Републици Србији	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Одлука о утврђивању Програма монетарне политике Народне банке Србије у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Одлука о изменама Одлуке о врстама девиза и ефективног страног новца које се купују и продају на девизном тржишту	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Одлука о привременим мерама за очување финансијске стабилности у Републици Србији	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Одлука о начину обављања послова у вези са ефективним страним новцем између Народне банке Србије и банака	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Одлука о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	Сл. гласник РС, бр. 118 од 26. децембра 2008.
Одлука о измени Одлуке о условима и начину рада девизног тржишта	Сл. гласник РС, бр. 118 од 26. децембра 2008.
Одлука о критеријумима на основу којих се одређују царински контингенти за увоз одређене робе у 2009. години	Сл. гласник РС, бр. 119 од 26. децембра 2008.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о ближим условима и начину пријема, контроле и обраде финансијских извештаја и давања података из тих извештаја	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.
Одлука о изменама и допуни Одлуке о начину, роковима и обрасцима за евидентирање кредитних послова са иностранством	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.
Одлука о измени и допуни Одлуке о условима и начину обављања мењачких послова	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.

УПУТСТВА

Упутство за спровођење Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
--	---

Упутство о допуни Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.
Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.

ОСТАЛО

Меморандум о буџету и економској и фискалној политици за 2009. годину, са пројекцијама за 2010. и 2011. годину	Сл. гласник РС, бр. 113 од 12. децембра 2008.
Усклађени динарски износи пореза на употребу, држање и ношење добара	Сл. гласник РС, бр. 114 од 16. децембра 2008.
Решење о утврђивању превода измена Међународног рачуноводственог стандарда 39 – Финансијски инструменти: признавање и одмеравање (МРС-39) и Међународног стандарда финансијског извештавања 7 – Финансијски инструменти: Обелодањивање (МСФИ-7)	Сл. гласник РС, бр. 116 од 22. децембра 2008.
Исправка Одлуке о изменама и допунама Одлуке и јединствене тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	Сл. гласник РС, бр. 120 од 29. децембра 2008.
Наредба о Списку директних и индиректних корисника буџетских средстава Републике, односно локалне власти и организација обавезног социјалног осигурања, који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора	Сл. гласник РС, бр. 123 од 31. децембра 2008.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

Уредба Комисије (ЕЗ) број 1028/2008 од 19. септембра 2008. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури/Commission Regulation (EC) No 1028/2008 of 19 September 2008 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature	Сл. гласник РС, бр. 114 од 16. децембра 2008.
---	---

- Уредба Комисије (ЕЗ) број 1141/2008 од 13. новембра 2008. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури/Commission Regulation (EC) No 1141/2008 of 13 November 2008 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature *Сл. гласник РС*, бр. 114 од 16. децембра 2008.
- Уредба Комисије (ЕЗ) број 1142/2008 од 13. новембра 2008. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури/Commission Regulation (EC) No 1142/2008 of 13 November 2008 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature *Сл. гласник РС*, бр. 114 од 16. децембра 2008.
- Уредба Комисије (ЕЗ) број 1143/2008 од 13. новембра 2008. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури/Commission Regulation (EC) No 1143/2008 of 13 November 2008 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature *Сл. гласник РС*, бр. 114 од 16. децембра 2008.
- Уредба Комисије (ЕЗ) број 1156/2008 од 20. новембра 2008. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури/Commission Regulation (EC) No 1156/2008 of 20 November 2008 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature *Сл. гласник РС*, бр. 114 од 16. децембра 2008.
- Уредба Комисије (ЕЗ) број 1172/2008 од 25. новембра 2008. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури/Commission Regulation (EC) No 1172/2008 of 25 November 2008 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature *Сл. гласник РС*, бр. 114 од 16. децембра 2008.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

Месечно. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
COBISS. SR-ID 43429132