

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

7-8/јул-август 2012.

Година LII

ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
И ПРИВРЕДЕ

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

Број 7-8
јул-август 2012.
година LII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА И ПРИВРЕДЕ
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија и привреде Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20
www.mfp.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
мр Млађан Динкић, министар финансија и привреде

Уређивачки одбор
Влајко Сенић, мр Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац-Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Влајко Сенић
државни секретар

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

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

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

Tel: 011/3642 659 bilten@mfp.gov.rs
--

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Порески третман преноса дела имовине који врши обвезник ПДВ у поступку статусне промене одвајања уз оснивање, а који, између осталог, чине и новоизграђени грађевински објекти које је обвезник ПДВ изградио у својству инвеститора, као и порески третман промета новоизграђених грађевинских објеката стечених предметном статусном променом који врши обвезник ПДВ – стицалац имовине 13
б) Када настаје пореска обавеза по основу капиталног добитка у случају статусне промене резидентних обвезника, при чему стицалац имовине врши продају непокретности коју је стекао статусном променом? 13
2. а) Да ли је обвезник ПДВ – оператор мобилне телефоније дужан да приликом наплате накнаде за промет услуга мобилне телефоније обрачуна и плати ПДВ на износ донаторских новчаних средстава који је давалац донације уплатио на име донације слањем SMS поруке? 17
б) Порески третман новчаних средстава која су прикупљена за операцију и лечење малолетног лица путем слања порука на хуманитарни SMS број који је посебно уведен на захтев хуманитарне организације која је организатор акције прикупљања хуманитарне помоћи конкретном лицу 17
3. Порески третман продаје непокретне имовине на територији Републике Србије коју врши нерезидентно физичко лице 23

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза IP телефонских апарата за унапређење комуникационог система полицијских управа, чија набавка се финансира из средстава донације 27
-

2. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара који врши обвезник ПДВ у случају када се добра која се налазе на територији стране земље испоручују купцима на територији те земље.	28
3. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет добра – аутобуса који врши обвезник ПДВ – произвођач аутобуса, а који на име предметног промета прима субвенцију Републике Србије, у случају када тај промет врши обвезнику ПДВ – лизинг кући	30
4. Порески третман промета на основу уговора о заједничкој изградњи грађевинског објекта – бензинске пумпе, према којем привредно друштво – обвезник ПДВ (финансијер) изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору – такође обвезнику ПДВ, а инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту привредном друштву – финансијеру.	31
5. Пореска стопа која се примењује на промет уређаја дејзи плејера и дејзи рикордера (Plectalk PTN2, РТР, PTR2) који представљају технички усавршене и дизајниране репродукторе, а користе се као помагала за слепе и слабовиде	34
6. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на накнаду коју привредно друштво – обвезник ПДВ добија од страног лица – принципала за услугу посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије, Црне Горе и Македоније	35
7. Да ли се врши измена пореске основице ПДВ у случају уговарања валутне клаузуле ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања?	36
8. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је купац првог стана у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји имао у сусвојини стан на територији Републике Србије	38
9. Шта се не урачунава у основицу ПДВ?	39
10. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Унапређење објеката правосудних органа“, финансираног средствима кредита добијеног од Европске инвестиционе банке (ЕИБ), на основу Финансијског уговора који је закључен 25.10.2011. године између Републике Србије и ЕИБ.	40

-
11. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, за спровођење пројекта изградње моста Земун – Борча са припадајућим саобраћајницама на основу Споразума о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине, као и промета услуга претходних радова и израде пројектне документације који обвезник ПДВ – „Саобраћајни институт ЦИП“ д.о.о. врши кинеској компанији „China Road and Bridge Corporation“ 42
12. Порески третман промета добара и услуга у случају ако је обвезник ПДВ примио аванс за будући промет добара и услуга, при чему у моменту пријема тог аванса нису испуњени услови за остваривање пореског ослобођења, али су испуњени у моменту извршења промета добара и услуга..... 46
13. Порески третман промета услуге пружања помоћи на путу на територији Републике Србије или у иностранству (нпр. организовање вучне службе, авионског, аутобуског, возног превоза, превоза пацијената до здравствене установе уз лекарску пратњу, хотелског смештаја и др) који обвезник ПДВ врши клијентима страног привредног друштва 49
14. Основица за обрачунавање ПДВ за промет добра – камиона, који врши обвезник ПДВ – произвођач камиона, у случају када произвођач камиона остварује субвенцију Републике Србије за промет тог добра 50
15. Порески третман улагања на закупљеном земљишту које врши обвезник ПДВ – купац за сопствени рачун за одређени временски период 52
16. Порески третман промета услуга давања у закуп станова за потребе становања радника самаца и породица радника у оквиру објеката за смештај намењених задовољавању потреба становања ових лица 53
17. Порески третман расхода насталог због протекла времена трајања производа, као и поклањања добара запосленима 55
18. Порески третман промета добара који, на основу уговора о зајму, врши обвезник ПДВ тако што враћа позајмљена добра зајмодавцу (Републичкој дирекцији за робне резерве), као и порески третман предаје добара од стране оставодавца складиштара и од стране складиштара оставодавцу .. 58
-

-
19. Да ли постоји обавеза измене основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунатог ПДВ у случају када обвезник ПДВ – продавац изврши промет добара другом обвезнику ПДВ – купцу, уз уговорену валутну клаузулу, након чега купац врати предметна добра продавцу, услед њихове нерегуларности, а продавац врати купцу новчана средства плаћена на име накнаде за испоручена добра, при чему обвезник ПДВ – купац потражује новчана средства од обвезника ПДВ – продавца које укључују и разлику накнаде изражене у динарима по средњем курсу централне банке на дан враћања предметне накнаде купцу и накнаде изражене у динарима по средњем курсу централне банке на дан настанка пореске обавезе? 59
 20. Када настаје обавеза обрачунавања ПДВ за промет делимичне услуге, шта чини основицу за обрачунавање ПДВ за промет предметне услуге, као и шта треба да садржи рачун за извршени промет? 62
 21. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења Пројекта градског водовода – Пројектна компонента Нови Сад, који се финансира средствима кредита добијеног од Европске инвестиционе банке 65

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезиденту по основу коришћења листе клијената која припада нерезиденту 67
2. Примене одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица, односно порески третман уговора о зајму између два повезана лица којим је предвиђено да се не обрачунава камата 69
3. Право коришћења пореског кредита прописаног чланом 48. Закона о порезу на добит правних лица 70

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је право својине на антенским стубовима, односно контејнерима, предмет опорезивања порезом на имовину? 73
-

-
2. Да ли је застарело право на наплату пореза на пренос апсолутних права за пренос права својине на непокретности по основу уговора о продаји непокретности закљученог 2000. године, као и када настаје обавеза по основу пореза на имовину за ту непокретност? 76
 3. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на наслеђе и поклон на имовину коју наследи односно на поклон прими удружење применом одредбе члана 21. став 1. тачка 5а) Закона о порезима на имовину 80
 4. Да ли се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када физичко лице (од другог физичког лица) стекне право својине на свом првом стану у Републици Србији, по основу пресуде на основу признања која је постала правоснажна 4. јануара 2008. године? 82

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман „искњижавања“ са билансних позиција износа дуга по основу доспелих, а ненаплаћених потраживања од физичких лица – клијената банке, са циљем „чишћења“ портфолиа банке од лоших пласмана и њиховог преношења на ванбилансне позиције у књигама банке, при чему банка нема намеру да изврши опрост дуга 85
 2. Обрачунавања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на основну зараду која је уговорена у висини минималне зараде, односно на зараду која је нижа од минималне зараде у случају њеног умањења по основу (негативног) радног учинка запосленог 88
 3. Да ли приход остварен по основу продаје стана 10. јула 2007. године и уложен у куповину куће 13. јуна 2008. године подлеже опорезивању порезом на доходак грађана по основу капиталног добитка? 90
 4. Обавеза плаћања пореза на капитални добитак у случају продаје непокретности – стана за који је сувласништво на 1/2 идеалног дела стечено у току 1995. године давањем у замену друге мање непокретности – стана, па је након тога друга половина стана откупљена од другог сувласника – правног лица и предметни стан продат 93
-

-
5. Порески третман плаћања у случају када је банка наплатила своје потраживање од јемца на основу уговора о јемству којим се јемац – правно лице, обавезао према повериоцу – пословна банка, да ће солидарно са дужником испунити пуноважну доспелу обавезу конзорцијума физичких лица, који ту обавезу није испунио 96

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли се наплата пореза и споредних пореских давања може извршити од пореског пуномоћника?..... 99
2. Прекид рока застарелости права на утврђивање пореске обавезе 100
3. Привремено одузимање додељеног ПИБ 101

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли представници репрезентативног синдиката, као потписници Посебног колективног уговора за запослене у основним и средњим школама и домовима ученика, плаћају републичку административну таксу када Комисији за тумачење Посебног колективног уговора поднесу захтев за тумачење одредаба Посебног колективног уговора? 103

ЦАРИНЕ

1. Да ли спољнотрговински посао, уговорен у динарској вредности и плаћању, за испоруку робе са територије Републике Србије има карактер извозног посла?..... 107

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезиденту за коришћење листе клијената која припада нерезиденту, са становишта примене Споразума о избегавању двоструког опорезивања са Италијом 109
-

-
2. Утврђивања стварног власника прихода везано за плаћање ауторских накнада по основу лиценце за коришћење софтвера у вези примене уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом и Немачком. 113

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена члана 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама односно да ли је при снабдевању Јатових авиона оброцима ЈАТ Airways у обавези да примењује одредбе Закона о јавним набавкама?. 121
2. Има ли понуђач право да тражи промену цене јамске грађе од наручиоца у случају када је потписао уговор о купопродаји јамске грађе са Јавним предузећем за подземну експлоатацију угља Ресавица, али је после одређеног времена, у току реализације уговора, дошло до околности које у знатној мери отежавају испуњење обавеза од стране понуђача, а које се односе на скок вредности евра у односу на динар и повећање цене нафте? 122
3. Да ли је у ситуацијама када понуђач захтева фотокопирање целокупних понуда понуђача који су поднели понуду у поступку и када је очигледно да се тиме не остварује сврха увида у документацију насталу у поступку и фотокопирања појединих докумената из те документације (евентуално подношење захтева за заштиту права понуђача), наручилац у обавези да понуђачу омогући фотокопирање целокупних понуда понуђача, а узимајући у обзир и трошкове који тиме настају за наручиоца, односно ризик који би настао уколико би се дозволило понуђачу да сам изврши фотокопирање? 126
4. Да ли Завод за јавно здравље Сремска Митровица може као понуђач да закључује уговоре о пружању услуга прегледа и испитивања у вези воде и ваздуха, као и одређивања нивоа буке у животној средини са наручиоцима без примене Закона о јавним набавкама, на основу члана 7. став 1? 127
5. Захтев да Министарство финансија и привреде по праву надзора поништи односно укине Закључак Републичке комисије за заштиту права у поступцима јавних набавки 130
-

-
6. Да ли су понуђачи дужни да прибаве и са својом понудом доставе мишљење Комисије за заштиту конкуренције којим би се потврдило да заједничка понуда два понуђача у предметном поступку нема карактер рестриктивног споразума? 133
7. Да ли се на набавку услуге намирења потраживања посредством извршитеља примењују одредбе Закона о јавним набавкама?..... 134
8. Да ли Јавно предузеће Завод за изградњу града Нови Сад, у својству наручиоца за радове на изградњи саобраћајница, може спровести квалификациони поступак у складу са чланом 85. став 1. тачка 3) и чланом 89. Закона о јавним набавкама ако поред претежне делатности (изградња осталих непоменутих грађевина) обавља и друге делатности (рушење објеката, припремна градилишта, инжењерске делатности и техничко саветовање)? 135
9. Да ли је Министарство за инфраструктуру и енергетику дужно да примени Закон о јавним набавкама за ангажовање независног екстерног ревизора који би био финансиран бесповратним средствима Фонда за западни Балкан? 137
10. Да ли Управа градске општине Обреновац може да закључи уговор о пружању услуга осигурања без примене Закона о јавним набавкама, сходно члану 7. став 1. тачка 1. ЗЈН, са компанијом „Дунав осигурање“ АДО Београд која послује са више од 50% друштвеног капитала и у којој више од половне гласова у органу имају представници наручиоца?..... 138
11. Примена члана 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама у оквиру реализације Програма огледа функционалног основног образовања одраслих (пројекат „Друга шанса“ – ИПА 2008) 140
12. Примена одредбе члана 44. став 10. Закона о јавним набавкама на физичка лица као понуђаче, односно:
- Како понуђач физичко лице, које није регистровано као предузетник, доказује испуњеност обавезног услова за учешће у поступку јавне набавке – да му у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правоснажна управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке? 142
- Да ли је потребно да понуђач физичко лице, које није регистровано као предузетник, као доказ да му није изречена управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке достави потврду надлежног органа – уверење прекршајног суда? 142
-

-
13. Да ли се могу раздвојити радови по ставкама (врстама послова) из достављене спецификације, па уколико вредност радова не прелази 331.000,00 динара, уговор склопити са одговарајућим понуђачем не спроводећи поступак јавне набавке или се сви радови и набавка опреме из спецификације сматрају истоврсним и захтевају спровођење једног поступка јавне набавке? 145
14. Да ли ПКБ корпорација а.д. Београд – у реструктурирању има статус наручиоца у смислу члана 3. и члана 7. Закона о јавним набавкама, а како би Зоолошки врт града Београда д.о.о. могао да набавља храну за животиње средствима које добија из буџета града Београда, а без спровођења поступка јавних набавки? 147
15. Да ли наручилац има право да тражи регистровану меницу као средство финансијског обезбеђења у висини од 100% уговорене вредности, а ако нема, до које уговорене вредности има право да тражи инструмент обезбеђења за добро извршење посла (регистрована меница)? 149
- Да ли наручилац има право да једнострано наметне уговор о јавној набавци и да тражи од понуђача да га приликом подношења понуде попуни, овери сваку страницу уговора и потпише? 149
16. Ко је надлежан за покретање поступка јавне набавке, односно да ли Скупштина, као највиши орган Коморе медицинских сестара и здравствених техничара Србије (КМСЗТС), може да покрене поступак јавне набавке и да истовремено донесе акт о образовању комисије за јавну набавку или је то у искључивој надлежности директора КМСЗТС?? 153
17. Примена члана 97. ст. 1. и 2. Закона о јавним набавкама, и то:
- да ли се наведени члан односи само на службеника за јавне набавке, односно да ли је наручилац у обавези да својим актом којим уређује систематизацију радних места одреди радно место у оквиру којег ће се обављати и послови из области јавних набавки само уколико има или планира службеника за јавне набавке, или је у обавези да систематизује радно место у оквиру којег ће се обављати послови јавних набавки чак и ако потреба за спровођењем поступка јавних набавки не постоји и не планира службеника за јавне набавке и
 - да ли то значи да су сви наручиоци у обавези да такво радно место систематизују у оквиру неког већ постојећег радног места? 154
-

-
18. Да ли постоји могућност закључивања уговора између Секретаријата за саобраћај – Дирекције за јавни превоз Градске управе Града Београда и Саобраћајног факултета Универзитета у Београду – Института Саобраћајног факултета, Београд, без спровођења процедуре избора најповољнијег понуђача у складу са Законом о јавним набавкама ? 156
- Да ли се Саобраћајни факултет Универзитета у Београду – Институт Саобраћајног факултета може сматрати наручиоцем у смислу одредаба члана 7. става 1. алинеја 1) Закона о јавним набавкама? 156
19. Примена члана 7. став 1. тачка 1. Закона о јавним набавкама када је у питању Економски факултет Универзитета у Београду 159
20. Да ли је основна школа у обавези да за набавке које финансирају родитељи (екскурзије, уџбеници, намирнице за ђачку кухињу) примењује Закон о јавним набавкама? 161
21. Услови за стицање сертификата службеника за јавне набавке, односно да ли се за лице ангажовано по основу уговора о делу на пословима јавних набавки код наручиоца може одобрити и прихватити достављена систематизација као основ за полагање испита и стицање сертификата за службеника за јавне набавке у Министарству здравља на пројекту „Контрола туберкулозе у Србији? 162
22. Могућност да се по окончању тендерске процедуре накнадно промени опрема која је наведена у понуди. 163

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у јулу-августу месецу 2012. године 165
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Порески третман преноса дела имовине који врши обвезник ПДВ у поступку статусне промене одвајања уз оснивање, а који, између осталог, чине и новоизграђени грађевински објекти које је обвезник ПДВ изградио у својству инвеститора, као и порески третман промета новоизграђених грађевинских објеката стечених предметном статусном променом који врши обвезник ПДВ – стицалац имовине

б) Када настаје пореска обавеза по основу капиталног добитка у случају статусне промене резидентних обвезника, при чему стицалац имовине врши продају непокретности коју је стекао статусном променом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-226/2012-04 од 19.7.2012. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 3. став 1. тачка 1) Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на пренос дела имовине који врши обвезник ПДВ у поступку статусне промене одвајања уз оснивање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, а који, између осталог, чине и новоизграђени грађевински објекти које је обвезник ПДВ изградио у својству инвеститора, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под следећим условима: да је новоосновано привредно друштво обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ, као и да продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац имовине. У овом случају, а имајући у виду да је приликом преноса дела имовине код статусне промене одвајања уз оснивање обвезник ПДВ – стицалац имовине ступио на место обвезника ПДВ – преносиоца те имовине, када обвезник ПДВ – стицалац имовине изврши промет новоизграђених грађевинских објеката стечених предметном статусном променом, дужан је да за тај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом о ПДВ, с обзиром да се ради о првом преносу права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који врши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту са одговарајућим правом на грађевинском земљишту на којем се предметни објекат налази и земљишту које служи редовној употреби тог грађевинског објекта дужан је да на укупан износ накнаде за извршени промет (без ПДВ) обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом о ПДВ, с обзиром да се у овом случају пренос права на грађевинском земљишту сматра споредним прометом, у смислу одредбе члана 4. став 6. Закон о ПДВ.

б) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 27. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон),

капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду: непокретности; права индустријске својине; удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности (осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавеза Републике Србије по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије); инвестиционе јединице откупљене од стране отвореног инвестиционог фонда, у складу са законом којим се уређују инвестициони фондови. Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

За сврху утврђивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган, ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 28. Закона).

Сагласно члану 29. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена, у смислу овог закона, јесте цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом, при чему се, сагласно ставу 2. члана 29. Закона, набавна цена из става 1. овог члана коригује на процењену, односно фер вредност, утврђену у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, уколико је промена на фер вредност исказивана у целини као приход периода у коме је вршена.

У случају статусне промене резидентних обвезника, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, одлаже се настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака, при чему ће пореска обавеза по основу капиталних добитака настати у тренутку када правно лице које је имовину

стекло статусном променом изврши продају те имовине (члан 31. ст. 1. и 2. Закона).

Према томе, у тренутку када обвезник (правно лице основано путем статусне промене одвајања уз оснивање) изврши продају имовине (непокретности) коју је стекло статусном променом (а која је била у власништву друштва дељеника – које му је ту имовину пренело статусном променом), настаје обавеза по основу капиталног добитка, при чему се капитални добитак обрачунава као разлика између продајне цене имовине и њене набавне цене коју је платило правно лице које је ту имовину статусном променом пренело на друго правно лице, усклађене на начин из члана 29. овог закона од дана набавке до дана продаје.

Право на одлагање плаћања пореза на добит правних лица за капиталне добитке стиче се ако је власник правног лица које је извршило пренос имовине приликом статусне промене добио накнаду у облику акција или удела у правном лицу на које је пренос имовине извршен, као и евентуалну готовинску накнаду, чији износ не прелази 10% номиналне вредности добијених акција, односно удела. Међутим, ако готовинска накнада прелази 10% номиналне вредности добијених акција, односно удела, пореска обавеза по основу капиталног добитка настаје у моменту статусне промене, а капитални добитак се обрачунава као разлика између цене по којој би се имовина могла продати на тржишту и набавне цене коју је платило правно лице које је ту имовину статусном променом пренело на друго правно лице, усклађене на начин из члана 29. Закона.

2. а) Да ли је обвезник ПДВ – оператор мобилне телефоније дужан да приликом наплате накнаде за промет услуга мобилне

телефоније обрачуна и плати ПДВ на износ донаторских новчаних средстава који је давалац донације уплатио на име донације слањем SMS поруке?

б) Порески третман новчаних средстава која су прикупљена за операцију и лечење малолетног лица путем слања порука на хуманитарни SMS број који је посебно уведен на захтев хуманитарне организације која је организатор акције прикупљања хуманитарне помоћи конкретном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-375/2012-04 од 12.7.2012. год.)

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

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

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

Основица не садржи попусте и друга умањења цене који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара и услуга, као ни износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршило наплату (члан 17. став 3. Закона о ПДВ).

У складу са наведеним законским одредбама, у основицу за обрачун ПДВ за промет добара и услуга не урачунава се износ који обвезник ПДВ – лице које врши предметни промет наплаћује у име и за рачун другог лица, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршило наплату.

Према томе, обвезник ПДВ – оператор мобилне телефоније није дужан да приликом наплате накнаде за промет услуга мобилне телефоније, обрачуна и плати ПДВ на износ донаторских новчаних средстава који је давалац донације уплатио на име донације слањем SMS поруке, под условом да тај новчани износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату, односно лицу посредством којег се врши реализација акције прикупљања донаторских средстава.

Такође, износ новчаних средстава која организатор акције прикупљања донаторских средстава преноси стварном кориснику донације (нпр. за потребе лечења), не урачунава се у износ укупног промета добара и услуга на основу којег се лице опредељује за обавезу плаћања ПДВ у смислу одредбе члана 33. став 3. Закона, односно на основу којег лице постаје обвезник ПДВ по сили закона (*ex lege*) у смислу одредбе члана 38. став 1. Закона. Међутим, ако организатор акције прикупљања донаторских средстава задржи део тих средстава за сопствени рачун, предметна новчана средства урачунавају се у износ укупног промета у смислу одредаба чл. 33. став 3. и 38. став 1. Закона.

б) Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана и Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 и 57/12–УС, у даљем тексту: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите

у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности.

Поклоном, у смислу ЗПИ, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 5. ЗПИ).

Поклоном, у смислу ЗПИ, не сматра се примање по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно на које се плаћа порез на доходак грађана, у складу са законом који уређује опорезивање дохотка грађана (члан 14. став 6. ЗПИ).

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузимају се новац, права, односно ствари из члана 14. став 2. ЗПИ, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа, односно поклоне, до 30.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 8. Закона).

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

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02–др. закон,

80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 1) и тачка 3) подтачка (1) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, из средстава хуманитарних организација (Црвени крст и др) или из средстава која су обезбеђена организованом акцијом прикупљања, са учешћем, по правилу, више давалаца – донатора, најчешће уз подршку средстава информисања, односно хуманитарних организација – уплатом на посебан наменски отворен жиро рачун лица за лечење (операцију и сл) у иностранству, ако се, према мишљењу надлежног државног органа или референтне здравствене установе, односно комисије лекара специјалиста одговарајуће струке, лечење (операција и сл) не може успешно остварити у СРЈ.

С тим у вези, уколико се у конкретном случају ради о новчаним средствима која су прикупљена за операцију и лечење одређеног малолетног лица, путем слања порука на посебно

уведен хуманитарни SMS број, које слање су извршили prepaid и postpaid корисници мреже мобилне телефоније, која је тај број увела на захтев Хуманитарне организације „Чаролија Пепелуга 21. века и Пријатељи“ – као организатора организоване акције прикупљања хуманитарне помоћи конкретном лицу (у даљем тексту: Организација), при чему предузеће за телекомуникационе услуге (преко чије мреже се врши прикупљање хуманитарне помоћи) врши наплату уговореног износа помоћи и у уговореним роковима преноси та средства Организацији, на пријем новца по том основу од стране Организације не плаћа се порез на поклон – уколико су кумулативно испуњени следећи услови:

– да је Организација основана ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине (што укључује и хуманитарне активности);

– да је регистрована у складу са законом код Агенције за привредне регистре, као и

– да та средства служе искључиво за намене за које је Организација основана.

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

Ако Организација новчана средства која су, у конкретном случају, прикупљена за операцију и лечење малолетног лица (која су од стране предузећа за телекомуникационе услуге уплаћена на њен рачун), уплаћује – преноси на посебан рачун отворен за те намене у корист детета за чије лечење су средства прикупљена (као стварног корисника новчаних средстава), приход који на тај начин оствари физичко лице:

– изузима се од опорезивања порезом на доходак грађана уколико се ради о примању које има карактер социјалног и хуманитарног давања из средстава хуманитарних организација (Црвени крст и др) или из средстава која су обезбеђена организованом акцијом прикупљања са учешћем (по правилу) више давалаца – донатора и, по правилу, уз подршку средства информисања, односно хуманитарних организација – уплатом на посебан наменски отворен жиро рачун лица за лечење (операцију и сл) у иностранству ако се, према мишљењу надлежног државног органа или референтне здравствене установе, односно комисије лекара специјалиста одговарајуће струке, лечење (операција и сл) не може успешно остварити у Републици Србији;

– не подлеже плаћању пореза на поклон (приходи изузети од опорезивања порезом на доходак грађана не подлежу плаћању пореза на поклон).

3. Порески третман продаје непокретне имовине на територији Републике Србије коју врши нерезидентно физичко лице

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00491/2012-04 од 3.7.2012. год.)

1. Према члану 14. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту:

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

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

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

Према томе, када нерезидентно физичко лице прода непокретну имовину на територији Републике Србије (у конкретном случају, у Врњачкој Бањи) и по том основу на територији Републике Србије оствари приходе подложне опорезивању (порезом на апсолутних права, односно порезом на капитални добитак), дужно је да у року од десет дана од дана остваривања прихода обавести Пореску управу у седишту о лицу које је његов порески пуномоћник.

2. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 57/12–УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже,

зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти, односно њихови делови.

Преносом уз накнаду, у смислу 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).

Према томе, када физичко лице које није обвезник пореза на додату вредност, прода своје непокретности на територији Републике Србије (у конкретном случају, пословни простор у Врњачкој Бањи), у обавези је да, преко свог пореског пуномоћника, пореском органу надлежном према месту те непокретности, поднесе пореску пријаву (на обрасцу ППИ-4), са документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права, у року од 10 дана од дана закључења уговора о купопродаји. Продавцу непокретности, као обвезнику пореза на пренос апсолутних права, надлежни порески орган утврђује порез по том основу, сходно одредбама Закона.

Наиме, купац који је уговором о купопродаји преузео обавезу да измири порез на пренос апсолутних права, сагласно одредби члана 42. став 2. Закона, није порески обвезник, већ јемац за измирење пореске обавезе. Солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето, и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца права.

3. Према одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 91/11–УС, у даљем тексту: ЗПДГ), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) стварних права на непокретностима.

Према томе, када физичко лице продајом непокретности – пословног простора у Републици Србији оствари капитални добитак сходно одредбама ЗПДГ, на тај капитални добитак плаћа порез на капитални добитак.

Порез на капиталне добитке утврђује решењем надлежни порески орган на основу података из пореске пријаве. Ако обвезник не поднесе пореску пријаву, пореска обавеза се утврђује на основу података о оствареном капиталном добитку којим располаже надлежни порески орган (члан 115. ст. 1. и 2. ЗПДГ).

4. Министарство финансија – Сектора за фискални систем није надлежно за давање одговора по питањима овере анекса уз уговор о купопродаји непокретности, као и књижења курсних разлика.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза IP телефонских апарата за унапређење комуникационог система полицијских управа, чија набавка се финансира из средстава донације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00004/2012-04 од 16.8.2012. год)

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

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

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

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

хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

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

Према одредби члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз добара – IP телефонских апарата за унапређење комуникационог система полицијских управа за потребе Министарства унутрашњих послова, чију набавку финансира предметно привредно друштво, не плаћа се ПДВ, уколико се увоз предметних добара врши за рачун Министарства унутрашњих послова које је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведено као власник добара која се увозе и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган.

2. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара који врши обвезник ПДВ у случају када се добра која се налазе на територији стране земље испоручују купцима на територији те земље

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-742/2011-04 од 20.7.2012. год)

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

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

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

Према одредби 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.

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).

Место промета добара, сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, 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 Мађарске, испоручују купцима на територији Мађарске, у том случају за предметну услугу не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да се место промета ове услуге одређује према месту промета добара који је предмет посредовања, а да место промета добара у случају када се добра која се налазе на територији стране земље испоручују купцима на територији те земље, није Република Србија. По основу предметне услуге обвезник ПДВ – пружалац услуге има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

3. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет добра – аутобуса који врши обвезник ПДВ – произвођач аутобуса, а који на име предметног промета прима субвенцију Републике Србије, у случају када тај промет врши обвезнику ПДВ – лизинг кући

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-528/2012-04 од 20.7.2012. год)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ за промет добра – аутобуса, који врши обвезник ПДВ – произвођач аутобуса, чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – произвођач аутобуса прима или треба да прими за овај промет, а у коју се урачунава и износ субвенције који обвезнику ПДВ – произвођачу аутобуса на име предметног промета преноси Република Србија, без ПДВ. Према томе, у случају када обвезник ПДВ – произвођач аутобуса остварује за промет тог добра субвенцију у складу са Уредбом о условима и

начину подстицања производње, продаје и спровођења субвенционисане куповине аутобуса произведених у Републици Србији у 2012. години („Сл. гласник РС“, бр. 2/2012, у даљем тексту: Уредба), у основицу за обрачунавање ПДВ за тај промет урачунава се и укупан износ субвенције који обвезник ПДВ – произвођач аутобуса прима или треба да прими по основу тог промета, без ПДВ. За промет добра – аутобуса обвезник ПДВ издаје рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбом члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12), независно од тога да ли предметни промет врши обвезнику ПДВ – лизинг кући или другом обвезнику ПДВ.

4. Порески третман промета на основу уговора о заједничкој изградњи грађевинског објекта – бензинске пумпе, према којем привредно друштво – обвезник ПДВ (финансијер) изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору – такође обвезнику ПДВ, а инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту привредном друштву – финансијеру

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-409/2012-04 од 19.7.2012. год)

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

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

може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу са одредбом става 3. тачка 6) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених и састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

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

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

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

Према одредби члана 17. став 4. Закона, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

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

У смислу наведених законских одредби, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту стиче лице на које, као носиоца одговарајућег права на грађевинском земљишту, гласи грађевинска дозвола, први пренос права располагања на

новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта може да изврши само инвеститор.

Када привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта – финансијер и лице на које гласи одобрење за изградњу – инвеститор закључе уговор о заједничкој изградњи грађевинског објекта, на основу којег привредно друштво изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору, а инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту том привредном друштву, сматра се да су извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране обвезника ПДВ – финансијера обвезнику ПДВ – инвеститору за пренос права својине на том објекту од стране обвезника ПДВ – инвеститора обвезнику ПДВ – финансијеру.

Према томе, ако се у конкретном случају ради о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту – бензинској пумпи од стране обвезника ПДВ – инвеститора обвезнику ПДВ – финансијеру, обвезник ПДВ – инвеститор има обавезу да за предметни промет обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 18% на основицу коју чини збир тржишне вредности испоруке предметног грађевинског објекта од стране обвезника ПДВ – финансијера на дан испоруке објекта и новчаног износа који је обвезник ПДВ – инвеститор примио или треба да прими од обвезника ПДВ – финансијера по том основу, без ПДВ. У том случају, обвезник ПДВ – финансијер има обавезу да за испоруку предметног грађевинског објекта обвезнику ПДВ – инвеститору обрачуна ПДВ по општој пореској стопи ПДВ од 18% на основицу коју чини тржишна вредност првог преноса права располагања на предметном објекту на дан преноса, умањена за новчани износ који је обвезник ПДВ – финансијер платио или треба да плати обвезнику ПДВ инвеститору по том основу, без ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да по основу промета за који

постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија указује да чињенично стање од значаја за утврђивање постојања и висину пореских обавеза у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган у складу са прописима којима се уређују порески поступак и пореска администрација.

5. Пореска стопа која се примењује на промет уређаја дејзи плејера и дејзи рикордера (Plectalk PTN2, PTP, PTR2) који представљају технички усавршене и дизајниране репродукторе, а користе се као помагала за слепе и слабовиде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-519/2012-04 од 18.7.2012. год)

Одредбом члана 23. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добар износи 18%.

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

Одредбом члана 3. став 1. тачка 15) подтачка (26) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 53/07 и 29/11) прописано је да се ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају репродуктори који се користе као помагала за слепе и слабовиде.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет дејзи плејера и дејзи рикордера који представљају технички усавршене и дизајниране репродукторе, а који се користе

као помагала за слепе и слабовиде, ПДВ се обрачунава по посебној стопи од 8% и плаћа у складу са Законом.

6. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на накнаду коју привредно друштво – обвезник ПДВ добија од страног лица – принципала за услугу посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије, Црне Горе и Македоније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-529/2012-04 од 17.7.2012. год)

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

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. 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 (члан 12. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредби става 4. члана 12. Закона, место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана (услуге посредовања приликом пружања услуга за које се место промета утврђује према месту примаоца услуге), одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања.

Место промета добара, сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, 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, на основу закљученог уговора о заступању са страним лицем – принципалом, представља добро из производног програма тог лица потенцијалним купцима на територији Републике Србије, Црне Горе и Македоније, у циљу продаје тих добара од стране принципала купцима на територији Републике Србије, Црне Горе и Македоније, у том случају реч је о услузи посредовања код промета добара. На накнаду за ову услугу (износ провизије коју обвезник ПДВ остварује од страног лица – принципала по основу продатих добара) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да место промета добара која се из иностранства испоручују на територију Републике Србије, Црне Горе и Македоније, а самим тим и услуга посредовања код промета тих добара, није на територији Републике Србије. По основу пружања предметне услуге обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да на увоз добара у Републику Србију, сагласно члану 7. Закона, а која страно лице – принципал испоручује из иностранства купцима на територију Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

7. Да ли се врши измена пореске основице ПДВ у случају уговарања валутне клаузуле ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-521/2012-04 од 17.7.2012. год)

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

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска 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 2. став 1. тачка 24) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 31/11), валутна клаузула је уговарање вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате).

Плаћање, наплаћивање и пренос између резидената и између резидената и нерезидената у Републици врше се у динарима (став 2. Закона о девизном пословању).

Одредбом става 3. истог члана Закона о девизном пословању прописано је да је дозвољено уговарање у девизама у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима.

Сагласно одредби члана 44. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09, 4/10 и 3/11, у даљем тексту: Правилник), на рачуну 564 – Расходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују се негативни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом, док се, сагласно одредби члана 54. став 8. Правилника, на рачуну 664 – Приходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују позитивни

ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга уговори вредност промета добара, односно услуга у иностраној валути, а плаћање те вредности врши у домаћој валути, обрачунавање вредности у динарима врши се применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе. Ако се курс стране валуте на дан настанка пореске обавезе разликује од курса стране валуте на дан плаћања, приход који се оствари по том основу не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да се тако остварени приход, односно расход сматра ефектом по основу заштите одређеног потраживања валутном клаузулом. Такође, према мишљењу Министарства финансија, измена пореске основице не врши се ни када је уговорена примена неког другог курса централне банке (нпр. продајни курс), односно курса пословне банке, уз напомену да у том случају обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга утврђује основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ у домаћој валути примењујући уговорени курс који важи на дан настанка пореске обавезе.

8. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када је купац првог стана у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји имао у сусвојини стан на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-217/2012-04 од 17.7.2012. год)

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на рефундацију ПДВ

за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, купац стана нема право на рефундацију ПДВ у случају када у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан, има или је имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије, стечен наслеђивањем или на други начин.

Према томе, а имајући у виду да је у предметном случају купац стана имао у сусвојини стан на територији Републике Србије стечен наслеђивањем (у конкретном случају, сувласнички удео на породичној стамбеној згради, а који је отуђен 2007. године), он нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана.

9. Шта се не урачунава у основицу ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-518/2012-04 од 17.7.2012. год)

Одредбом члана 17. 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 пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да

прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 17. став 3. Закона, основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет (без ПДВ), а у коју се урачунавају акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи (осим ПДВ), као и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара. У основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара не урачунавају се попусти и друга умањења цене које обвезник ПДВ одобрава примаоцу добара у моменту промета, као ни износе које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог лица, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

10. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења пројекта „Унапређење објеката правосудних органа“, финансираног средствима кредита

добијеног од Европске инвестиционе банке (ЕИБ), на основу Финансијског уговора који је закључен 25.10.2011. године између Републике Србије и ЕИБ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-509/2012-04 од 17.7.2012. год)

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према одредби члана 9. тачка 9.01 – Порези, царине и таксе Финансијског уговора између Републике Србије и Европске инвестиционе банке – Унапређење објеката правосудних органа („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/2012, у даљем тексту: Финансијски уговор), зајмопримац ће платити све порезе, таксе и друге намете било какве природе, укључујући и порезе на таксене марке и регистрације, које проистичу из извршења или примене овог уговора или било ког пратећег документа, као и током израде, усавршавања, регистрације или примене било ког обезбеђења за Зајам, у применљивој мери.

Зајмопримац ће платити сву главницу, камату, обештећење и друге износе који следују по овом уговору, бруто без одбијања било каквих националних или локалних дажбина, под условом да, ако је Зајмопримац обавезан по закону да направи неки такав одбитак, он повећа бруто отплату Банци тако да после одбитак, нето износ који Банка прими буде еквивалентан износу који јој следује.

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру спровођења пројекта „Унапређење објеката правосудних органа“ финансираног средствима кредита добијеног од Европске инвестиционе банке на основу Финансијског уговора, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за примену пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16б) и члана 26. тачка 1) Закона, из разлога што предметни уговор не садржи одредбу којом се уређује да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови ПДВ.

11. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, за спровођење пројекта изградње моста Земун – Борча са припадајућим саобраћајницама на основу Споразума о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине, као и

промета услуга претходних радова и израде пројектне документације који обвезник ПДВ – „Саобраћајни институт ЦИП“ д.о.о. врши кинеској компанији „China Road and Bridge Corporation“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-462/2012-04 од 16.7.2012. год)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1бв) 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, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 1ба) и 1бб) овог става.

Одредбом члана 6. став 2. Споразума о економској и техничкој сарадњи у области инфраструктуре између Владе Републике Србије и Владе Народне Републике Кине („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 90/2009), са Анексом број 1 од 8. маја 2012. године (у даљем тексту: Споразум), предвиђено је да се на промет добара и услуга, као и увоз добара, за спровођење пројекта изградње моста Земун – Борча са припадајућим саобраћајницама на територији Републике Србије, у оквиру овог Споразума не плаћа царина и ПДВ.

Сагласно одредбама члана 21ж став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06, 63/07, 99/10, 4/11, 24/11 и 79/11, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1бв) Закона односи се на промет добара и услуга који се врши у складу са међународним уговором, под условом да је тим уговором предвиђено пореско ослобођење, осим уговора из члана 24. став 1. тач. 1ба) и 1бб) Закона (у даљем тексту: међународни уговор), закљученим између:

1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне организације;

2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе.

Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор доставља Централу копију закљученог међународног уговора, обавештење о лицима која на основу тог уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 21з став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21ж овог правилника обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према међународном уговору ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне.

Сагласно одредбама члана 21з став 2. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор из става 1. овог члана садржи:

1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;

2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;

3) број и датум потврде;

4) назив и број међународног уговора;

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

6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

7) потпис овлашћеног лица.

Потврда из става 2. овог члана издаје се на захтев лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, поднетог Централни (став 3. истог члана Правилника).

Сагласно одредбама члана 21з став 4. Правилника, захтев из става 3. овог члана садржи:

1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име републике Србије закључио међународни уговор;

2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;

3) број и датум захтева;

4) назив и број међународног уговора;

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

6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

7) потпис овлашћеног лица за подношење захтева.

Централа издаје три примерка потврде из става 2. овог члана, од којих два примерка доставља лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, а трећи задржава за своје потребе (став 5. истог члана Правилника).

Према одредби члана 21з став 6. Правилника, лице које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење доставља један примерка оверене потврде из става 5. овог члана обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Према одредби члана 21ј Правилника, уз пореску пријаву обвезник доставља преглед потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор, који садржи број и датум ових потврда и вредност промета добара и услуга, односно увоза добара, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву.

Уговори и друга документација који се достављају Централни у циљу спровођења поступака за остваривање пореских ослобођења из члана 24. став 1. тач. 16а–16в) Закона морају бити на српском језику (члан 21л Правилника).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши лицу које има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење на основу међународног уговора који се не сматра уговором из члана 16а) и 16б) Закона, а којим је предвиђено предметно пореско ослобођење, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ поседује потврду о пореском ослобођењу за међународни уговор.

Међутим, на промет услуга претходних радова и израде пројектне документације који обвезник ПДВ – „Саобраћајни институт ЦИП“ д.о.о. врши кинеској компанији „China Road and Bridge Corporation“, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у конкретном случају не постоји основ за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона.

12. Порески третман промета добара и услуга у случају ако је обвезник ПДВ примио аванс за будући промет добара и услуга, при чему у моменту пријема тог аванса нису испуњени услови за остваривање пореског ослобођења, али су испуњени у моменту извршења промета добара и услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-217/2012-04 од 16.7.2012. год)

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

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

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

Према одредби члана 12. став 3. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12, у даљем тексту: Правилник), у коначном рачуну, у којем обвезник исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата.

Сагласно наведеним законским одредбама, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ настаје даном када је извршен промет добара и услуга, односно даном пријема накнаде или дела накнаде за будући промет добара и услуга. Када обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга прими накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет (авансно плаћање), дужан је да по том основу изда рачун у складу са одредбама члана 42. став 2. Закона и члана 12. Правилника (осим у случају из члана 2б Правилника), с тим што у коначном рачуну (који издаје на дан, односно након извршеног промета добара и услуга) укупан износ накнаде умањује за износ авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде (без ПДВ) умањује за износ који је обрачунат по основу авансних уплата.

Према томе, ако је обвезник ПДВ примио новчана средства на име дела накнаде за будући промет добара и услуга (аванс), при чему у моменту пријема тих новчаних средстава нису испуњени услови за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, дужан је да на износ примљених аванских средстава (без ПДВ) обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Ако су у моменту извршења промета добара и услуга за који је обвезник ПДВ примио аванс испуњени услови за остваривање пореског ослобођења за тај промет (у конкретном случају, услови из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона), обвезник ПДВ не обрачунава и не плаћа ПДВ за тај промет, а у коначном рачуну који издаје у складу са одредбама члана 42. Закона и члана 7. став 2. Правилника, укупан износ накнаде умањује се за износ аванских уплата које је примио за тај промет (са припадајућим ПДВ). У пореској пријави коју подноси за порески период у којем је извршио предметни промет добара и услуга, сходно 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, 108/05 и 120/08), обвезник ПДВ:

– исказује податке о износу накнаде за извршени промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза (поље 001 Обрасца ПППДВ),

– смањује износ обрачунатог ПДВ за износ ПДВ који је обрачунао по основу примљених аванских средстава (поље 103 или 104 Обрасца ПППДВ – у зависности од тога по којој је пореској стопи ПДВ обрачунао ПДВ по основу примљених аванских средстава), при чему Министарство финансија напомиње да за смањење износа обрачунатог ПДВ морају да буду испуњени услови из члана 21. став 3, односно члана 21. став 4. Закона.

Поред тога, у вези са питањем које се односи на обавезу исправке основице и износа обрачунатог ПДВ по основу прихода од заштите потраживања валутном клаузулом, Министарство

финансија дало је мишљење број 413-00-248/2011-04 од 11.1.2012. године.

13. Порески третман промета услуге пружања помоћи на путу на територији Републике Србије или у иностранству (нпр. организовање вучне службе, авионског, аутобуског, возног превоза, превоза пацијената до здравствене установе уз лекарску пратњу, хотелског смештаја и др) који обвезник ПДВ врши клијентима страног привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-131/2012-04 од 3.7.2012. год)

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

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

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 обавља преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који, на основу уговора закљученог са страним привредним друштвом, тј. привредним друштвом које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страно привредно друштво), врши клијентима страног привредног друштва услугу пружања помоћи на путу на територији Републике Србије или у иностранству (нпр. организовање вучне службе,

авионског, аутобуског, возног превоза, превоза пацијената до здравствене установе уз лекарску пратњу, хотелског смештаја и др), дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да тако обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се местом промета предметних услуга сматра место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, у конкретном случају Република Србија. Основицу за обрачунавање ПДВ, у складу са одредбом члана 17. став 1. Закона, чини износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник прима или треба да прими за промет предметних услуга.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ врши услуге пружања помоћи на путу преко пословне јединице која се налази у иностранству, у том случају ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета тих услуга сматра место пословне јединице преко које се пружају наведене услуге, тј. иностранство.

14. Основица за обрачунавање ПДВ за промет добра – камиона, који врши обвезник ПДВ – произвођач камиона, у случају када произвођач камиона остварује субвенцију Републике Србије за промет тог добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-503/2012-04 од 2.7.2012. год)

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

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

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

У складу са наведеним законским одредбама, основицу за обрачунавање ПДВ за промет добра – камиона, који врши обвезник ПДВ – произвођач камиона, чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – произвођач камиона прима или треба да прими за овај промет, а у коју се урачунава и износ субвенције који обвезнику ПДВ – произвођачу камиона на име предметног промета преноси Република Србија, без ПДВ. Према томе, у случају када обвезник ПДВ – произвођач камиона остварује за промет тог добра субвенцију у складу са Уредбом о условима и начину подстицања производње, ремонта и продаје грађевинских машина, производње и продаје теретних возила и специјалних надградњи на камионски шасијама и спровођења субвенционисане куповине теретних возила произведених у Републици Србији заменом старо за ново у 2012. години („Сл. гласник РС“, бр. 2/2012, у даљем тексту: Уредба), у основицу за обрачунавање ПДВ за тај промет урачунава се и укупан износ субвенције који обвезник ПДВ – произвођач камиона прима или треба да прими по основу тог промета, без ПДВ, а што значи да је у новчаном износу субвенције садржан и износ припадајућег ПДВ. За промет добра – камиона обвезник ПДВ издаје рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбом члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајевима

у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12).

15. Порески третман улагања на закупљеном земљишту које врши обвезник ПДВ – купац за сопствени рачун за одређени временски период

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-486/2012-04 од 27.6.2012. год)

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

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

Сходно наведеним законским одредбама, када је уговором о закупу предвиђено право купаца да врши одређена улагања на закупљеном земљишту за сопствени рачун за одређени временски период и да исто врати у првобитно стање приликом престанка уговора о закупу, при чему улагања која врши не утичу на висину закупнине која је утврђена у складу са тржишним принципима, у том случају обвезник ПДВ – купац нема обавезу да, по завршетку улагања на закупљеном земљишту, обрачуна и плати ПДВ, с обзиром да се не ради о промету услуге која је предмет опорезивања ПДВ. Међутим, ако по престанку уговора о закупу купац не врати земљиште у првобитно стање, већ закуподавац плати купцу накнаду за извршено улагање, обвезник ПДВ – купац дужан је да за извршени промет услуге улагања на

закупљеном земљишту обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основицу утврђену одредбама члана 17. Закона, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ постоји и ако закупац без накнаде изврши закуподавцу промет услуге улагања на закупљеном земљишту, при чему се у овом случају основица за обрачун ПДВ утврђује у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

Међутим, када је реч о улагањима која фактички повећавају вредност и побољшавају услове коришћења закупљеног земљишта (тзв. инвестициона улагања), а за која је, по природи ствари, извесно да се неће уклањати по престанку уговора о закупу (нпр. изградња бунара, изградња пута на предметном земљишту, постављање зграде ...), у том случају реч је о промету услуге за који обвезник ПДВ – закупац има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – закупац има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга које користи за промет услуге улагања на закупљеном земљишту уз испуњење Законом прописаних услова.

16. Порески третман промета услуга давања у закуп станова за потребе становања радника самаца и породица радника у оквиру објеката за смештај намењених задовољавању потреба становања ових лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-469/2012-04 од 25.6.2012. год)

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

Промет 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 о ПДВ).

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

Према одредби члана 3. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92 ... 99/11), станом, у смислу овог закона, сматра се једна или више просторија намењених или подобних за становање, које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду за промет услуга давања у закуп станова – гарсоњера за потребе становања радницима – самцима и породицама радника у оквиру објеката за смештај намењених задовољавању потреба становања ових лица, у коју се, сагласно одредби члана 17. став 2. тачка 2) Закона о ПДВ, урачунава и износ свих трошкова које обвезник ПДВ – „Самачки смештај“ д.о.о. потражује од корисника ових услуга (нпр. трошкови електричне енергије, комуналних услуга, грејања, воде, текућег одржавања, чишћења заједничких просторија и др), при чему предметни објекти нису категорисани као туристички објекти за смештај у складу са прописима којима се уређује туризам, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а обвезник ПДВ – „Самачки смештај“ д.о.о. који пружа предметне услуге нема право на одбитак претходног пореза по том основу (нпр. ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету за промет електричне енергије, комуналних услуга, воде, добара и услуга набављених у циљу одржавања зграде и чишћења заједничких просторија и др). С тим у вези, Министарство финансија указује да са аспекта Закона о ПДВ потпуно је ирелевантно да ли обвезник ПДВ – „Самачки смештај“ д.о.о. у документу који издаје закупцима исказује закупнину као јединствену накнаду са или без спецификације делова закупнине.

17. Порески третман расхода насталог због протекла времена трајања производа, као и поклањања добара запосленима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-97/2012-04 од 21.6.2012. год)

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

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

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

Одредбом члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се расходом сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

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

Утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа (став 2. истог члана Уредбе).

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

Норматив расхода из става 1. овог члана изражава се у проценту од количине робе која је у одређеном пореском периоду набављена, произведена или продата (став 3. члана 4. Уредбе).

Изузетно од члана 4. ове уредбе, на расход настао због протека рока трајања производа не плаћа се порез на додату вредност, под условом да је рок трајања утиснут одштампавањем на производу или је на други начин одређен од стране произвођача и ако је при утврђивању расхода био присутан представник Пореске управе. Ако се представник Пореске управе у року од пет дана од дана подношења захтева не одазове позиву обвезника, признају се утврђене количине исказане у записнику обвезника (члан 5. став 2. Уредбе).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ утврђује расход за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ за конкретни порески период применом процента предвиђеног Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, на количину робе (добара) која је у том пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата, независно од тога да ли је расход добара утврдио непосредно пошто је расход настао, односно редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту, при чему обвезник ПДВ може да врши један или више пописа робе у току пореског периода. На расход настао због протека времена трајања, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под следећим условима: да је рок трајања утиснут одштампавањем на добрима или је на други начин одређен

од стране произвођача и да је при утврђивању расхода био присутан представник Пореске управе. С тим у вези, у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ утврдио да је одређеним добрима протекао рок трајања (непосредно по протеклу рока трајања, односно редовним или ванредним пописом добара), при чему тај порески период не мора да се подудара са пореским периодом у којем је протекао рок трајања добара, обвезник ПДВ треба да поднесе захтев надлежном пореском органу да упути представника који ће присуствовати утврђивању расхода добара насталог због протекла рока трајања. Ако се у року од пет дана од дана подношења предметног захтева представник Пореске управе не одазове позиву обвезника ПДВ, у том случају признају се утврђене количине расхода исказане у записнику обвезника ПДВ. Министарство финансија напомиње да у случају када рок трајања добара није утиснут одштампавањем на добрима, односно није одређен од стране произвођача, већ је одређен интерним актом продавца добара, у том случају на утврђени расход ПДВ се обрачуна и плаћа у складу са Законом, осим до количине утврђене према Нормативу расхода, односно нормативу обвезника (ако надлежни порески орган не утврди другу количину).

Према томе, обвезник ПДВ који се бави малопродајом пецива, а који истовремено није произвођач тих пецива, није дужан да обрачуна и плати ПДВ на расход који је стварно и настао у одређеном пореском периоду, до количине коју утврђује применом процента прописаног Нормативом расхода (0,5%).

Поред тога, Министарство финансија указује да добра која обвезник ПДВ поклања запосленима не сматрају се расходом у смислу Уредбе. Наиме, при поклањању добара запосленима за која је обвезник ПДВ могао да оствари право на одбитак претходног пореза у складу са одредбама члана 4. став 4. тачка 2) и став 5. Закона, обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се у складу са одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

18. Порески третман промета добара који, на основу уговора о зајму, врши обвезник ПДВ тако што враћа позајмљена добра зајмодавцу (Републичкој дирекцији за робне резерве), као и порески третман предаје добара од стране оставодавца складиштару и од стране складиштара оставодавцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-466/2012-04 од 21.6.2012. год)

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

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

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

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који на основу уговора о зајму врши промет добара тако што враћа позајмљена добра зајмодавцу, дужан је да за извршени промет добара обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. Према томе, када обвезник ПДВ – зајмопримац који, на основу уговора о зајму, врши промет добара тако што зајмодавцу, у конкретном случају

Републичкој дирекцији за робне резерве, враћа исту количину ствари исте врсте и истог квалитета, дужан је да за извршени промет добара обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ, сагласно одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, без ПДВ.

2. Према одредби члана 730. став 1. ЗОО, уговором о ускладиштењу обавезује се складиштар да прими и чува одређену робу и да предузима потребне или уговорене мере ради њеног очувања у одређеном стању, те да је преда на захтев оставодавца или другог овлашћеног лица, а оставодавац се обавезује да му за то плати одређену накнаду.

Сагласно наведеном, предаја добара од стране оставодавца складиштару и предаја добара од стране складиштара оставодавцу не сматрају се прометима добара.

3. Према томе, уколико је, у конкретном случају, реч о враћању позајмљених добара, обвезник ПДВ је дужан да по том основу обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, а уколико је реч о предаји добара од стране складиштара оставодавцу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

19. Да ли постоји обавеза измене основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунатог ПДВ у случају када обвезник ПДВ – продавац изврши промет добара другом обвезнику ПДВ – купцу, уз уговорену валутну клаузулу, након чега купац врати предметна добра продавцу, услед њихове нерегуларности, а продавац врати купцу новчана средства плаћена на име накнаде за испоручена добра, при чему обвезник ПДВ – купац потражује новчана средства од обвезника ПДВ – продавца које укључују и разлику накнаде изражене у динарима по средњем курсу централне банке

на дан враћања предметне накнаде купцу и накнаде изражене у динарима по средњем курсу централне банке на дан настанка пореске обавезе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-437/2012-04 од 13.6.2012. год)

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

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

Пореска обавеза по основу промета добара и услуга, у складу са одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга или наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

Према одредби члана 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 члана 22. став 1. Закона, ако је накнада за промет добара и услуга изражена у страниј валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке који важи на дан настанака пореске обавезе.

Према одредби члана 2. тачка 24) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 31/11, у даљем тексту: Закон о девизном пословању), валутна клаузула је уговарање

вредности обавезе у девизама (валута обавезе) у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима (валута исплате).

Одредбом члана 34. став 7. Закона о девизном пословању прописано је да је дозвољено уговарање у девизама у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима.

Сагласно одредби члана 44. став 7. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06 ... и 3/11, у даљем тексту: Правилник), на рачуну 564 – Расходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују се негативни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом, док се, сагласно одредби члана 54. став 8. Правилника, на рачуну 664 – Приходи по основу ефеката валутне клаузуле, исказују позитивни ефекти проистекли из заштите потраживања, пласмана и обавеза валутном клаузулом.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, клада обвезник ПДВ – испоручилац добара уговори вредност промета добара у иностраној валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, при чему је на дан настанка пореске обавезе и на дан плаћања примењен средњи курс централне банке, промена – повећање, односно смањење средњег курса централне банке на дан плаћања у односу на средњи курс централне банке на дан настанка пореске обавезе не доводи до обавезе измене пореске основице у смислу одредаба члана 21. Закона, с обзиром да је реч о приходу, односно расходу који је остварен по основу уговорене валутне клаузуле.

- Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга

исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (став 3. истог члана Закона).

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

Сагласно наведеном, у случају када обвезник ПДВ изврши промет добара другом обвезнику ПДВ који по основу тог промета има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, при чему је вредност тих добара уговорена у страниј валути, а плаћање те вредности се врши у домаћој валути – динарима, уз примену средњег курса централне банке и на дан настанка пореске обавезе и на дан плаћања, након чега купац добара, услед њихове нерегуларности, врати предметна добра продавцу, а продавац врати купцу новчана средства која му је купац платио на име накнаде за испоручена добра, обвезник ПДВ – продавац може да измени основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ под условом да је обвезник ПДВ – купац исправио одбитак претходног ПДВ и да је о извршеној исправци одбитка ПДВ писмено обавестио обвезника ПДВ – продавца. Поред тога, Министарство финансија напомиње да потраживање новчаних средстава обвезника ПДВ – купца од обвезника ПДВ – продавца, које укључује и разлику накнаде изражене у динарима по средњем курсу централне банке на дан враћања предметне накнаде купцу и накнаде изражене у динарима по средњем курсу централне банке на дан настанка пореске обавезе, није предмет опорезивања ПДВ.

20. Када настаје обавеза обрачунавања ПДВ за промет делимичне услуге, шта чини основицу за обрачунавање ПДВ за промет предметне услуге, као и шта треба да садржи рачун за извршени промет?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-342/2012-04 од 11.6.2012. год)

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

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

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

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

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга, која постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

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 наведеним законским одредбама, обавеза обрачунавања ПДВ за промет услуга настаје искључиво даном када је извршен промет услуга, односно даном пријема накнаде или дела накнаде за будући промет услуга.

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

У складу са наведеном законском одредбом, основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга чини износ накнаде, без

ПДВ, коју обвезник прима или треба да прими за пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих услуга.

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

Према одредби става 3. истог члана Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Сагласно одредби члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04, 67/05 и 4/12), порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет услуга дужан је да за извршени промет услуга, на дан, односно након извршеног промета, изда рачун или други документ који служи као рачун. Рачун, односно други документ који служи као рачун, а који обвезник ПДВ издаје за извршени опорезиви промет услуга треба да садржи назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна,

место и датум издавања и редни број рачуна, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна, врсту и обим пружених услуга, датум промета услуга, износ основице, пореску стопу која се примењује и износ ПДВ који је обрачунат на основицу.

21. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши у оквиру спровођења Пројекта градског водовода – Пројектна компонента Нови Сад, који се финансира средствима кредита добијеног од Европске инвестиционе банке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-225/2012-04 од 3.4.2012. год)

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

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

Одредбом члана 9.01 став 1. Уговора о финансирању (Пројекат градског водовода – Србија) између Србије и Црне Горе и Европске инвестиционе банке („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 17/2004, у даљем тексту: Уговор о финансирању) предвиђено је да ће зајмотражилац платити, ако је то обавезно у Србији и Црној Гори, све порезе, дажбине и таксе и намете било

које природе, укључујући таксене обавезе (жиговину), таксе на регистрацију, које произилазе из извршења или имплементације овог Уговора или било ког документа с њим у вези, а у стварању било какве сигурности за Зајам.

Зајмотражилац ће платити сву главницу, камату, провизију и друге износе који су плативи на основу овог Уговора у бруто износу без одбијања било каквих националних или локалних намета; под условом да, ако је Зајмотражилац обавезан законом да изврши таква одбијања, он ће Банци платити у бруто износу, тако да после одбијања, нето износ који добије Банка буде еквивалентан суми која се дугује (став 2. истог члана Уговора о финансирању).

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру спровођења Пројекта градског водовода – Пројектна компонента Нови Сад, који се финансира средствима кредита добијеног од Европске инвестиционе банке, на основу Уговора о финансирању, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да у овом случају не постоји законски основ за примену пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16б), односно члана 26. тачка 1) Закона из разлога што Уговор о финансирању, као ни Споразум о Пројектној компоненти између Европске инвестиционе банке, Републике Србије и Града Новог Сада, који је закључен 11. јуна 2004. године, не садрже одредбу којом се предвиђа да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови ПДВ.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезиденту по основу коришћења листе клијената која припада нерезиденту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-170/2012-04 од 12.7.2012. год.)

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

У складу са одредбом члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

У конкретном случају, резидентно привредно друштво, чији је оснивач нерезидентно правно лице са седиштем на територији Италије (у даљем тексту: нерезидент), обавља производњу (од сировина увезених од нерезидента) на територији Србије, а потом готове производе извози нерезиденту, који (те) готове производе продаје купцима из Русије. У циљу повећања продаје купцима из Русије (а због примене одредаба Споразума о слободној трговини закљученог између Русије и Републике Србије), нерезидент уступа резиденту (под тачно утврђеним условима) право да врши испоруку и продају готових производа (произведених у Србији) руским клијентима.

С тим у вези, резидентно правно лице и нерезидент закључили су Уговор о коришћењу листе руских клијената, на основу ког нерезидент (који, како произилази из садржине поднетог захтева, задржава право приступа руским клијентима) ставља на располагање листу руских клијената резиденту, који му, по том основу, плаћа уговорену накнаду.

Сагласно наведеном, уколико је предметним уговором (којим се дефинише начин и ограничење у коришћењу информација које ће нерезидентно правно лице ставити на располагање резиденту у вези руских клијената) обухваћено искоришћавање неког од облика права индустријске својине, мишљење Министарства финансија је да накнада коју (у том случају) резидентно правно лице плаћа нерезиденту (сагласно наведеном уговору) има карактер ауторске накнаде, која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20% уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, при чему Министарство финансија напомиње да је појам ауторске накнаде уређен системским законом о ауторском и сродним правима, односно другим законима који уређује права индустријске својине, а који су у надлежности Завода за интелектуалну својину (као посебне организације у систему државне управе Републике Србије

која се бави пословима који се односе на права индустријске својине и ауторско и сродна права).

2. Примене одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица, односно порески третман уговора о зајму између два повезана лица којим је предвиђено да се не обрачунава камата

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-442/2012-04 од 3.7.2012. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10 и 101/11, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама или стварањем обавеза међу повезаним лицима, с тим што су повезана лица дефинисана на начин прописан ст. 2–5 истог члана, на следећи начин:

Лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Поседовање 50% и више или појединачно највећег дела акција или удела сматра се омогућеном контролом над обвезником.

Утицај на пословне одлуке обвезника постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице повезано с обвезником поседује 50% и више или појединачно највећи број гласова у обвезниковим органима управљања.

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Начин утврђивања износа камате која би по тржишним условима (по принципу „ван дохвата руке“) била обрачуната на зајмове, односно кредите међу повезаним лицима, прописан је одредбом члана 5. ст. 7. до 9. Правилника о садржају пореског

биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица – „Сл. гласник РС“, бр. 99/10, 8/11 и 13/12, у даљем тексту: Правилник).

У случају када обвезник даје зајам свом повезаном правном лицу, дужан је да, сагласно одредби члана 60. став 2. Закона, у свом пореском билансу на ред. бр. 51. Обрасца ПБ 1 (који је прописан Правилником) искаже износ обрачунате камате (по основу зајма датог свом повезаном лицу), односно да на ред. бр. 52. Обрасца ПБ 1 посебно искаже камату која би по тржишним условима (по принципу „ван дохвата руке“) била обрачуната на зајам. Разлика између обрачунатих прихода по основу камате утврђене применом принципа „ван дохвата руке“ (ред. бр. 52. Обрасца ПБ 1) и обрачунатих прихода по основу камате на дати зајам (ред. бр. 51. Обрасца ПБ 1), исказује се на ред. бр. 53. Обрасца ПБ 1 и укључује у пореску основицу.

Међутим, имајући у виду да је, у конкретном случају, предметним уговором о зајму између два повезана лица предвиђено да се камата не обрачунава, обвезник (као давалац зајма) на ред. бр. 51. Обрасца ПБ 1 неће исказати податак, а на ред. бр. 53. Обрасца ПБ 1 ће исказати износ камате која би по тржишним условима (по принципу „ван дохвата руке“) била обрачуната на зајам (а који одговара износу са ред. бр. 52. Обрасца ПБ 1) и за тај износ увећати пореску основицу.

3. Право коришћења пореског кредита прописаног чланом 48. Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-171/2012-04 од 2.7.2012. год.)

Према члану 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (основна средства) у сопственом

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

Сагласно члану 6. став 1. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06, 119/08, 9/09, 4/10 и 3/11), на рачунима групе 02 – Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства, као основна средства исказују се, између осталог, и инвестиционе некретнине у власништву правног лица, које власник држи ради остваривања зараде од издавања некретнине или ради увећања вредности капитала или ради и једног и другог, у складу са МРС 40 и другим релевантним МРС. Право на порески кредит из члана 48. Закона може се, према мишљењу Министарства финансија, признати обвезнику у години у којој је извршио улагање у изградњу такве некретнине, намењене издавању у закуп, под условом да је делатност изнајмљивања некретнина регистрована (односно у оснивачком акту обвезника наведена) као делатност коју обвезник обавља.

За признавање пореског кредита по члану 48. Закона, између осталог, од одлучујућег утицаја је чињеница да је улагање средстава обвезника извршено у пореском периоду за који се тражи признавање пореског кредита подношењем Обрасца ПК (Порески кредит за улагања у основна средства), који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 99/10, 8/11 и 13/12, у даљем тексту: Правилник).

Према томе, за улагања у изградњу пословног објекта (хале у конкретном случају) обвезнику се признаје право на порески кредит из члана 48. Закона, у пореском периоду у којем је

извршио улагање, при чему је (на начин прописан Правилником) то улагање и исказао у Обрасцу ПК поднетом за тај порески период.

Међутим, уколико обвезник није поднео Образац ПК за порески период у којем је вршио улагања у изградњу предметног пословног објекта, нема право да накнадно, у неком од наредних пореских периода, користи порески кредит по члану 48. Закона, имајући у виду да се право на порески кредит прописано наведеним чланом признаје само за порески период у којем је улагање извршено, и за који је обвезник поднео Образац ПК, у складу са Законом и Правилником.

Министарство финансија напомиње да у сваком конкретном случају Пореска управа у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од утицаја на висину пореске обавезе.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је право својине на антенским стубовима, односно контејнерима, предмет опорезивања порезом на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00275/2012-04 од 12.7.2012. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС и 24/11, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објект јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски

објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл).

Одредбом члана 144. Закона о планирању и изградњи прописано је да су посебна врста објеката, односно радова за које није потребно прибављати акт надлежног органа за градњу, односно акт за извођење радова: радови на текућем одржавању објекта или стана; постављање жичане или дрвене ограде; грађење објеката противградне одбране; грађење једноставних објеката који се граде на истој катастарској парцели на којој је саграђен главни објекат, а који се изводе на начин да не ометају редовно коришћење суседних објеката (вртна сенила до 15m² основе, стазе, платои, вртни базени и рибањаци површине до 12m² и дубине до 1m, надстрешнице основе до 10m², дечја игралишта, дворишни камини површине до 2m и висине до 3m, колски прилази објектима ширине 2,5–3m, соларни колектори и сл); сточне јаме до 20m² у основи; гробнице и споменици на гробљу; пешачке стазе, плоче за обавештавање површине до 6m² и друга опрема у заштићеним природним добрима (према одлуци привредног друштва, јавног предузећа, односно другог правног лица који управља тим природним добром); носачи антена са антенама на постојећим зградама, путевима., инфраструктури и контејнерима електронских комуникација, као и типски кабинети базних станица на одговарајућим носачима, средства електронских комуникација која се постављају или инсталирају на кабловима и мрежама електронских комуникација и каблови електронских комуникација који се постављају или инсталирају у постојећу линијску инфраструктуру електронских комуникација – кабловску канализацију; контејнери за смештај електронско-комуникационе и електроенергетске опреме и уређаја, микроровови за оптичке и друге каблове, типски ормани за унутрашњу и спољашњу монтажу за смештај опреме електронске комуникације и сл; стубићи катодне заштите за челичне цевоводе и станице катодне заштите,

ознаке километраже, ознаке скретања и заштитне луле на укрштањима са путевима и пругама на линијским инфраструктурним објектима типа гасовода, нафтовода и продуктовода.

Сагласно члану 145. став 1. Закона о планирању и изградњи, постављање антенских стубова и секундарних, односно дистрибутивних делова електронске комуникационе мреже, појединачни електродистрибутивни и електропреносни стубови, врше се на основу решења којим се одобрава извођење тих радова, односно промена намене објекта, које издаје орган надлежан за издавање грађевинске дозволе.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11 и 2/12–исправка) прописано је да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини.

Имајући у виду да се порез на имовину плаћа на право својине на непокретностима (у које се, у смислу Закона, поред земљишта, стамбених и пословних зграда, станова ..., убрајају и други грађевински објекти, односно њихови делови), по мишљењу Министарства финансија, право својине на антенским стубовима, односно контејнерима, који су инкорпорисани у земљишту, односно у постољу инкорпорисаном у земљишту, тако да се не могу премештати са места на место без оштећења њихове суштине, предмет је опорезивања порезом на имовину.

Међутим, уколико је реч о покретним стварима (стварима које нису инкорпорисане у земљишту, већ су постављене – „леже“ на земљишту у свом финалном облику и само су „привидно непокретне“), па се могу премештати са једног на друго место без оштећења њихове суштине, право својине на тим покретним стварима није предмет опорезивања порезом на имовину.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину што,

између осталог, значи и да ли је одређена ствар непокретна или покретна. При томе није од утицаја врста материјала од које је та ствар сачињена и како је сачињена (нпр. да ли је изграђена од бетона, челика, да ли је изливена као целина или је чине сегменти спојени „фланшама“...), већ да ли је реч о ствари која се, по својој природи, може (са или без демонтаже) премештати са једног на друго место и без оштећења њене суштине тј. задржавајући и даље своју функцију.

2. Да ли је застарело право на наплату пореза на пренос апсолутних права за пренос права својине на непокретности по основу уговора о продаји непокретности закљученог 2000. године, као и када настаје обавеза по основу пореза на имовину за ту непокретност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00496/2012-04 од 2.7.2012. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 24/11, 78/11 и 57/12–УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према члану 29. ст. 1. и 8. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона. Ако уговор о преносу апсолутног права, уговор о закупу, одлука суда, односно решење надлежног управног органа или други правни основ преноса права из чл. 23. до 24а Закона, нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 43/94, 53/95, 54/96,

42/98, 18/99–др. пропис, 21/99–исправка, 27/99–др. пропис, 33/99–др. закон, 48/99, 54/99), који је престао да важи даном ступања Закона на снагу, било је прописано да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду стварних права на непокретностима из члана 2. тог закона. Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) тог закона, као предмет опорезивања било је уређено право својине на непокретности.

Одредбом члана 26. ст. 1. и 6. тог закона било је прописано да пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права. Ако уговор о промету апсолутног права на непокретности или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос непокретности.

Сходно члану 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство. Радње у пореском поступку регулисане су прописима који су на снази у време када се предузимају.

Према одредби члана 114. ЗПППА, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и

наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост (члан 114д ЗПППА, који је почео да се примењује од 8. јула 2007. године).

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

Према томе, пореска обавеза на пренос уз накнаду права својине на непокретности – стану је, и према прописима који су били на снази 2000. године (када је, како се наводи, закључен уговор о купопродаји стана), а и према позитивним прописима, настаје даном сазнања надлежног пореског органа за пренос – у случају када уговор о преносу није у прописаном року пријављен надлежном пореском органу.

Имајући у виду да се порез на пренос апсолутних права утврђује када је пореска обавеза настала, рок застарелости права на утврђивање пореза по основу преноса уз накнаду права својине на стану, за који је правни основ уговор о купопродаји који од стране пореског обвезника није, или није у року од 10 дана од дана овере тог уговора код суда, пријављен надлежном пореском органу, почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је надлежни порески орган сазнао за пренос и требао утврдити порез. Ако је пореска обавеза утврђена, али није наплаћена, рок застарелости права на наплату пореза на пренос

апсолутних права и споредних пореских давања по том основу почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Како у захтеву није наведено да ли је пореска обавеза пријављена надлежном пореском органу, да ли је порез утврђен и ако јесте – када, да ли је Пореска управа предузимала радње против пореског обвезника ради наплате пореске обавезе, Министарство финансија није у могућности да определи да ли се питање односи на застарелост права на утврђивање пореза, или на застарелост права на наплату пореза па, с тим у вези, ни да да конкретан одговор.

Министарство финансија напомиње да и рок за апсолутну застарелост права на утврђивање и наплату пореза (од десет година) почиње да тече од првог дана наредне године од истека године у којој је требало утврдити или наплатити порез, што значи од 1. јануара наредне године у односу на годину у којој је надлежни порески орган сазнао за пренос.

2. Према члану 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину плаћа се на право својине на непокретности, односно на право својине на грађевинском земљишту површине преко 10 ари.

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

Према томе, порез на имовину плаћа се на право својине на стану у Републици Србији, па и у случају када није уписано у прописаним јавним евиденцијама (катастарским књигама) и када код стицања те непокретности порез на пренос апсолутних права пријављен надлежном пореском органу, односно није утврђен и наплаћен.

На застарелост пореске обавезе по основу пореза на имовину сходно се примењују одредбе ЗПППА којима је уређена застарелост.

3. Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на наслеђе и поклон на имовину коју наследи односно на поклон прими удружење применом одредбе члана 21. став 1. тачка 5а) Закона о порезима на имовину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00208/2012-04 од 29.6.2012. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 57/12–УС, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на укупну површину непокретности на којима су конституисана права из члана 2. став 1. тач. 1) до 6) Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, право својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, употребљаваном пловилу, односно на употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари, осим удела у правном лицу, односно хартија од вредности (члан 14. став 2. Закона).

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

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима на који

се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 5. Закона).

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузимају се новац, права, односно ствари из члана 14. став 2. Закона, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа, односно поклона, до 30.000 динара у једној календарској години по сваком од основа (члан 14. став 8. Закона).

Поклоном, у смислу Закона, сматра се и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 9. Закона).

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

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10 и 99/11, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекорисног циља, у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге

активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Дакле, применом члана 21. став 1. тачка 5а) Закона, удружење има право на ослобођење од пореза на поклон – када на поклон прими непокретности, новац, ствари и права из члана 14. ст. 1. и 2. Закона, који се искључиво користе за остваривање општекорисног циља/циљева из члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, ради кога/којих је то удружење основано.

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

Уколико постоји недоумица по питању да ли је конкретно удружење основано ради остваривања општекорисног циља/циљева у складу са законом којим су уређени задужбине и фондације, за давање одговора надлежно је Министарство културе, информисања и информационог друштва.

4. Да ли се може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када физичко лице (од другог физичког лица) стекне право својине на свом првом стану у Републици Србији, по основу пресуде на основу признања која је постала правоснажна 4. јануара 2008. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00211/2012-04 од 27.6.2012. год.)

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 24/11, 78/11 и 57/12–УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права 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.

Према члану 31б став 1. Закона, право на пореско ослобођење, у складу са одредбама члана 31а 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 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 Закона.

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

Према томе, да би се остварило право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана, поред осталих законских услова, неопходно је да основ стицања права својине буде уговор о продаји стана којим физичко лице купује први стан у Републици Србији оверен од 8. јула 2007. године.

С тим у вези, нема законског основа да се применом одредаба чл. 31а и 31б Закона оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у случају када физичко лице право својине на свом првом стану у Републици Србији стиче по основу правоснажне судске пресуде на основу признања.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман „искњижавања“ са билансних позиција износа дуга по основу доспелих, а ненаплаћених потраживања од физичких лица – клијената банке, са циљем „чишћења“ портфолиа банке од лоших пласмана и њиховог преношења на ванбилансне позиције у књигама банке, при чему банка нема намеру да изврши опрост дуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-48/2012-04 од 21.8.2012. год)

Како што се наводи у захтеву за мишљење, у настојању да постигне реалну структуру свог портфолиа, банка разматра могућност да „очисти“ свој портфолио од лоших пласмана тако што би спорна потраживања искњижила са билансних позиција и пренела их на ванбилансне позиције у својим књигама. У том смислу указује се да би неутужена потраживања од физичких лица (која задовољавају критеријуме ненаплативости прописане интерном политиком банке) банка пренела из билансне евиденције у ванбилансну евиденцију, при чему банка не одустаје од наплате ових потраживања већ покушава наплату потраживања након „искњижавања“, што може да докаже постојањем: интерних процедура банке којима је уређен начин праћења наплате спорних искњижених потраживања; систематизацијом радних места у служби банке која се бави наплатом спорних искњижених потраживања; радних налога запосленима у тој служби да

покушају наплату конкретних искњижених спорних потраживања; писаних евиденција тих запослених о својим радњама предузетим у циљу покушаја наплате након искњижавања конкретних спорних потраживања; налога који су дати екстерној агенцији за наплату искњижених спорних потраживања и писаних евиденција те агенције о својим радњама предузетим у циљу покушаја наплате конкретних искњижених спорних потраживања; додатних интерних контрола које служе за праћење и откривање пропуста у покушајима наплате искњижених потраживања, као и евиденције које банка с тим у вези води о свим радњама предузетим на отклањању евентуалних пропуста. Поред тога, указује се да чињеница да је износ потраживања и исправке вредности рачуноводствено искњижен из билансне евиденције банке не значи да је дошло до отпуста дуга јер банка нема намеру да опрости дуг дужницима, већ напротив планира да настави са радњама којима би покушала да предметна потраживања наплати и после искњижавања, а што може документовано и да докаже. Такође, наводи се да потраживања која би искњижила банка нема намеру да утужује уколико процени да није исплативо покретати судски спор – када потраживање код којих покретање и вођење спора кошта више него што износи потраживање банке, односно када је процена наплате из средстава обезбеђења ниска и не оправдава улагање у трошкове судског поступка.

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

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредби члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, осталим приходима, у смислу тог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код

исплатиоца. Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход (брutto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%).

Према одредби члана 99. став 1. тачка 8) и члана 101. Закона, порез на остале приходе утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Имајући у виду законске одредбе и наводе из дописа, у случају када банка износ дуга по основу доспелих, а ненаплаћених потраживања од физичких лица – клијената банке, у предметном случају како би „очистила“ свој портфолио од лоших пласмана, спорна потраживања искњижи са билансних позиција и пренесе их на ванбилансне позиције у својим књигама, при чему банка нема намеру да изврши опрост дуга, а претходно је (пре самог чина искњижавања из билансне евиденције) ради наплате својих потраживања предузела све законом прописане мере у циљу проналажења тих клијената и наплате својих потраживања, о чему мора да постоји правно валидна документација (нпр. евиденција о предузетим мерама наплате спорних потраживања – контакти са клијентом телефонским путем или личним контактом, слање обавештења о стању дуга, контакти са јемцима, извештаји агенције коју је банка ангажовала у циљу наплате спорних потраживања, слање опомена клијентима, покретање судских поступака ради наплате потраживања и сл), па након свих предузетих мера које у датом моменту нису довеле до наплате потраживања, доноси одлуку да спорна потраживања искњижи са билансних позиција и пренесе их на ванбилансне позиције у својим књигама, при чему банка не одустаје од наплате ових потраживања већ и даље покушава наплату потраживања након „искњижавања“, што може да веродостојно документује правно релевантним доказима, по мишљењу Министарства финансија и привреде сам чин преноса потраживања из билансне у ванбилансну евиденцију, у случају када

је банка пре тога (пре преноса потраживања из билансне у ванбилансну евиденцију) покушала на наплати наведена потраживања (што документује веродостојном документацијом) не би се могао сматрати опростом дуга физичком лицу и сходно томе приходом физичког лица који се опорезује порезом на доходак грађана.

У случајевима када банка није претходно предузела радње у виду законом прописаних мера ради наплате свог потраживања, а изврши пренос потраживања из билансне у ванбилансну евиденцију на описани начин или изврши отпис дела или целог потраживања према клијенту, по мишљењу Министарства финансија и привреде, износ средстава за која би банка извршила описани пренос потраживања појединачно за клијента, односно који би банка отписала клијенту, представљао би примање физичког лица остварено опраштањем дуга и био би предмет опорезивања порезом на доходак грађана на други приход, сагласно члану 85. Закона.

2. Обрачунавања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на основну зараду која је уговорена у висини минималне зараде, односно на зараду која је нижа од минималне зараде у случају њеног умањења по основу (негативног) радног учинка запосленог

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-328/2012-04 од 12.7.2012. год)

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу Закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Порез на зараду плаћа се по стопи од 12%, на основу коју, сагласно члану 15а Закона, чини исплаћена, односно

остварена зарада, с тим да основицу пореза на зараде за запослене чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б Закона, умањена за износ од 7.822 динара месечно (наведени неопорезиви износ је у примени од 1. фебруара 2012. године до 31. јануара 2013. године).

Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, Министарство финансија наводи да основица доприноса за запослене и за послодавце, према члану 13. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11 и 101/11, у даљем тексту: Закон о доприносима) је зарада, односно плата и накнаде зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Месечна основица доприноса, сагласно одредби члана 36. Закона о доприносима, не може бити нижа од најниже месечне основице доприноса, а ако је основица доприноса, прописана овим законом, нижа од најниже месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на најнижу месечну основицу доприноса.

Најнижу месечну основицу доприноса чини износ од 35% просечне месечне зараде у Републици исплаћене у претходном кварталу за који су објављени подаци републичког органа надлежног за послове статистике.

Према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број 011-00-67/2012-02 од 23. априла 2012. године, по захтеву за давање стручног мишљења, сагласно одредбама Закона о раду „запосленом је гарантована исплата минималне зараде за стандардни учинак и пуно радно време“, а „ако је уговором о раду утврђена основна зарада у висини минималне зараде у складу са чланом 111. Закона о раду, послодавац може запосленом тако утврђену основну зараду да увећа или умањи за одређени месец, а на основу радног учинка запосленог у том месецу, у складу са критеријумима на основу којих се утврђује радни учинак запосленог“.

Имајући у виду предметни захтев, наведене законске одредбе, као и мишљење Министарства рада и социјалне политике, у случају када запослени за стандардни учинак и пуно радно време

сагласно Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) и општим актима код послодавца који уређују рад, остварује основну зараду која је уговорена у висини минималне зараде, али за одређени месец, сагласно наведеним актима који уређују рад, оствари зараду која је од припадајућег бруто износа минималне зараде за предметни месец нижа услед њеног умањења по основу (негативног) радног учинка тог запосленог, порез на доходак грађана на зараду обрачунава се на пореску основицу коју чини тако исплаћена, односно остварена зарада која у себи садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде умањене (за пореске сврхе у циљу утврђивања пореске основице) за припадајући месечни неопорезиви износ зараде.

У погледу доприноса за обавезно социјално осигурање у предметном случају, основицу доприноса чини исплаћена, односно остварена зарада која у себи садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде (која је у предметном случају нижа од бруто износа минималне зараде), али у случају да је та зарада нижа од износа најниже месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на најнижу месечну основицу доприноса.

3. Да ли приход остварен по основу продаје стана 10. јула 2007. године и уложен у куповину куће 13. јуна 2008. године подлеже опорезивању порезом на доходак грађана по основу капиталног добитка?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-40/2012-04 од 11.7.2012. год)

Приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду стварних права на непокретностима, предмет је опорезивања порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне

цене усклађене према одредбама овог закона (члан 72. став 5. Закона). Када је разлика између продајне и набавне цене негативна у питању је капитални губитак.

Обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године, не остварује капитални добитак њиховом продајом, сагласно одредби става 7. члана 72. Закона.

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са овим законом (члан 74. став 1. Закона).

Стопа пореза на капитални добитак износи 10% (Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 18/10, који је ступио на снагу 27. марта 2010. године, стопа пореза снижена је са 20% на 10%).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и да се у конкретном случају ради о промету непокретности уз накнаду који је извршен месеца јула 2007. године, Министарство финансија наводи да, сагласно начелу временског важења пореских закона, пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу са Уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство (члан 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији – „Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка). Сходно томе, порески третман прихода оствареног по основу капиталног добитка од промета уз накнаду права, удела или хартије од вредности, па и остваривање права на пореско ослобођење у случају решавања стамбеног питања обвезника, чланова његове породице, односно домаћинства, утврђује се

сагласно одредбама Закона које су биле на снази у време када је остварен приход.

Тако је одредбом члана 79. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка), који је био на снази до 8. маја 2009. године (наведена одредба измењена је Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 31/09, који је ступио на снагу 8. маја 2009. године), било прописано да обвезник који средстава остварена продајом непокретности у року од 60 дана од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова породице, односно домаћинства, ослобађа се пореза на остварени капитални добитак. Обвезнику из става 1. тог члана закона, који у року од наредних 10 месеци средства остварена продајом уложи за намене из става 1. тог члана (решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства), извршиће се повраћај плаћеног пореза на капитални добитак.

Остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак ближе је уређено Правилником о критеријумима за остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак („Сл. гласник РС“, бр. 38/01).

У погледу обавезе подношења пореске пријаве за порез на капитални добитак, одредбом члана 95. став 1. Закона прописано је да обвезник који у току године оствари или започне остваривање прихода на капиталне добитке и остале приходе на које се порез не плаћа по одбитку, дужан је да поднесе пореску пријаву најкасније у року од 15 дана од почетка остваривања прихода. Пореску пријаву обвезник подноси пореском органу на чијој територији има пребивалиште, на Обрасцу ППДГ-3, који је прописан Правилником о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на приходе грађана („Сл. гласник РС“, бр. 7/04 ... и 8/11).

Дакле, како се, сагласно начелу временског важења пореских закона, пореска обавеза утврђује на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, то значи да се по основу

промета непокретности у конкретном случају, који је, како се наводи, извршен у 2007. години (у време важења Закона о порезу на доходак грађана – „Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06–исправка), пореска обавеза утврђује сагласно одредбама Закона о порезу на доходак грађана које су биле на снази у време када је остварен приход, односно да се у предметном случају примењује одредба члана 79. ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана, према којој обвезник пореза на капитални добитак остварен продајом непокретности, ако у року од 60 дана од дана продаје непокретности није реализовао намеру да средства остварена продајом те непокретности уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова породице, односно домаћинства, с тим да у року од наредних 10 месеци по истеку рока од 60 дана, остварена средства уложи у сврху решавања стамбеног питања, може да оствари право на повраћај плаћеног пореза на капитални добитак.

Иначе, обвезник који оствари приход по основу капиталног добитка, независно од тога да ли ће остварена средства уложити у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова породице, односно домаћинства, и по том основу стећи право на пореско ослобођење из члана 79. Закона, дужан је да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу најкасније у року од 15 дана од дана остваривања или почетка остваривања прихода.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

4. Обавеза плаћања пореза на капитални добитак у случају продаје непокретности – стана за који је сувласништво на 1/2 идеалног дела стечено у току 1995. године давањем у замену друге мање непокретности – стана, па је након тога друга половина стана

откупљена од другог сувласника – правног лица и предметни стан продат

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-179/2012-04 од 10.7.2012. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, непокретност – стан, који је био у својини власника пре 24. јануара 1994. године, власник је заменио 1995. године за већи стан који је припадао фирми – послодавцу код кога је био у радном односу, и тако је постао сувласник на једној половини тог већег стана. Како се даље наводи, касније је другу половину стана откупио од правног лица – послодавца, тако да је постао искључиви власник предметног стана. Стан је продао 2008. године.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да се капиталним добитком сматра приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду стварних права на непокретностима.

Обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године не остварује капитални добитак њиховом продајом (став 7. члана 72. Закона).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама Закона (члан 72. став 5. Закона).

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Набавном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са Законом (члан 74. став 1. Закона).

Стопа пореза на капитални добитак износи 10%.

Имајући у виду поменуте законске одредбе, као и наводе из захтева, када физичко лице по основу промета непокретности – стана на коме је на 1/2 идеалног дела стекао сувојину 1995. године, а својину на целом стану након тога, тако што је мањи стан (на коме је имао право својине и који је држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године) дао у замену за већи стан који је добио од послодавца као носиоца права располагања (на том већем стану), сагласно закону који уређује становање, и на тај начин стекао право својине на 1/2 идеалног дела новог већег стана (сувласник на 1/2 стана), а на преосталој другој половини идеалног дела новог већег стана имао је статус носиоца станарског права сагласно закону који уређује становање, с тим да је и на тој другој половини идеалног дела стана накнадно стекао право својине путем откупа сагласно закону који уређује становање, па 2008. године изврши промет тог (новог, већег) стана уз накнаду, Министарство финансија сматра да код утврђивања основице капиталног добитка као набавну цену непокретности треба узети цену по којој је обвезник стекао право својине на целокупној непокретности, било да је цена плаћена у целости у новчаном облику или делимично у новчаном, а делимично у неновчаном облику (давањем у замену другог стана на коме је физичко лице власник). Дакле, околност да је пре продаје обвезник држао непокретност – стан у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године била би од значаја само за утврђивање капиталног добитка по основу продаје такве непокретности. Како се у предметном случају ради о продаји непокретности – стана који је стечен после 24. јануара 1994. године (право својине на 1/2 идеалног дела стечено 1995. године, а на другој половини стечено станарско право у вези са чиме је касније та друга половина била предмет откупа), Министарство финансија сматра да не би могло да се примени предметно изузимање од опорезивања за онај део непокретности (1/2 идеалног дела) – стана који је стечен давањем у замену друге мање непокретности – стана стеченог пре 24. јануара 1994. године.

Дакле, за опредељење пореског третмана прихода који физичко лице оствари продајом непокретности, а који приход

представља капитални добитак који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана, од значаја је моменат стицања предметне непокретности која се прометује, што је у предметном случају било у току 1995. године, односно након те године, па околност да је физичко лице предметни стан (1/2 идеалног дела својине на стану) стекло по основу замене за стан на коме је имало право својине и који је пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године (док је право својине на другој половини идеалног дела стана стекло откупом), није од значаја за утврђивање капиталног добитка по основу прихода од продаје предметне непокретности – стана који је лице стекло одређеним правним послом после тог датума. То значи да само обвезник који је право, удео или хартију од вредности пре продаје држао у свом портфељу пре 24. јануара 1994. године не остварује капитални добитак њиховом продајом, што се не би могло применити у случају продаје непокретности стечене после тог датума.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

5. Порески третман плаћања у случају када је банка наплатила своје потраживање од јемаца на основу уговора о јемству којим се јемац – правно лице, обавезао према повериоцу – пословна банка, да ће солидарно са дужником испунити пуноважну доспелу обавезу конзорцијума физичких лица, који ту обавезу није испунио

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-30/2011-04 од 4.7.2012. год)

Како се наводи у захтеву за мишљење, пословна банка је са правним лицем склопила уговор о јемству којим се јемац –

правно лице обавезује према повериоцу – пословна банка, да ће солидарно са дужником испунити пуноважну доспелу обавезу конзорцијума физичких лица. Указује се да конзорцијум физичких лица није испунио доспелу обавезу према банци и банка је своје потраживање наплатила од јемца.

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

Предмет опорезивања порезом на доходак грађана су одређене врсте прихода, сагласно одредби члана 3. Закона, било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин.

Према одредби члана 13. став 1. Закона, под зарадом, у смислу тог закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Под зарадом се сматрају и друга примања, поред осталог, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Порез на зараду плаћа се по стопи од 12%, на основицу коју чини исплаћена, односно остварена зарада, с тим да основицу пореза на зараде за запослене чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б Закона, умањена за износ од 7.822 динара месечно (наведени неопорезиви износ је у примени од 1. фебруара 2012. године до 31. јануара 2013. године).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 13) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу тог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за

нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. Закона).

Уговором о јемству јемац се обавезује према повериоцу да ће испунити пуноважну и доспелу обавезу дужника, ако то овај не учини, а јемац који је исплатио повериоцу његово потраживање може захтевати од дужника да му накнади све што је исплатио за његов рачун, као и камату од дана исплате, сагласно одредбама чл. 997. и 1013. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС, 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис, 44/99–др. пропис).

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из дописа и накнадног усменог појашњења захтева, у случају када правно лице као јемац физичког лица испуни према банци као повериоцу, пуноважну и доспелу обавезу дужника – физичког лица јер овај то није учинио, с тим да, како се може закључити из захтева, јемац (правно лице) није благовремено предузео све законом прописане мере у циљу наплате свог потраживања (не постоји правно валидна документација о благовремено предузетим мерама, нпр. покретање судског поступка ради наплате потраживања, нити је на други начин покушао да наплати своје потраживање), по мишљењу Министарства финансија такво плаћање би имало третман покривања расхода физичком лицу и као такво представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана.

Министарство финансија указује да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 2/12–исправка).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Да ли се наплата пореза и споредних пореских давања може извршити од пореског пуномоћника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00512/2012-04 од 17.7.2012. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“ бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), пуномоћник пореског обвезника (у даљем тексту: порески пуномоћник) је лице – резидент Републике које у границама добијеног пуномоћја, у име и за рачун пореског обвезника, извршава послове у вези са пореским обавезама обвезника (прима пореске акте, подноси пореске пријаве, плаћа порез и др).

Према томе, када је конкретно физичко лице порески пуномоћник пореског обвезника који је опуномоћен и за обрачун пореза које, сходно пореским прописима, утврђује самоопорезивањем, као и за њихово плаћање на прописани уплатни рачун јавних прихода, Министарство финансија сматра да је то лице, поступајући у име и за рачун пореског обвезника у извршавању послова у вези са пореским обавезама обвезника, дужно и да обрачунава и плаћа порез (у складу са прописима).

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање по питању да ли је конкретно лице пуномоћник пореског обвезника и које су границе добијеног пуномоћја.

2. Прекид рока застарелости права на утврђивање пореске обавезе

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00363/2011-04 од 16.7.2012. год.)

1. Према члану 114д Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Имајући у виду да је прекид рока застарелости уведен одредбама члана 35. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је у примени од 8. јула 2007. године, по мишљењу Министарства финансија, до прекида застарелости долази сваком радњом Пореске управе предузетом од 8. јула 2007. године против пореског дужника, у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања (на пример, упућивањем опомене пореском дужнику ...), а не и радњом предузетом против другог лица.

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

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

Право на утврђивање, наплату, повраћај, рефакцију као и намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата (члан 114ж ЗПППА).

Према томе, застарелост права на утврђивање пореза који се утврђују решењем, почиње да тече од 1. јануара наредне године од године у којој је пореска обавеза настала и у којој је тај порез требало утврдити. Од 8. јула 2007. године застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања пореза.

При томе, апсолутна застарелост права на утврђивање конкретне пореске обавезе наступа у року од десет година рачунајући почев од 1. јануара наредне године од године у којој је порез требало утврдити.

Када је у конкретном случају настала пореска обавеза тј. када је порез требало утврдити, да ли је Пореска управа предузимала радње против пореског дужника у циљу утврђивања тог пореза и када су те радње (ако их је било) предузете (пре или после 8. јула 2007), фактичко је питање које у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

3. Привремено одузимање додељеног ПИБ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-271/2012-04 од 4.7.2012. год.)

Према одредбама члана 26. ст. 2, 3. и 8. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11 и 2/12, у даљем тексту: ЗПППА), не може се доделити ПИБ

правном лицу чији оснивач – правно лице, предузетник или физичко лице има доспеле, а неизмерене обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности.

Изузетно од става 2. овог члана, Пореска управа доделиће ПИБ ако су доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода до 100.000 динара и уколико ове обавезе буду измирене у року од осам дана од дана подношења захтева за доделу ПИБ, односно у том року буде пружена неопозива банкарска гаранција или меница авалирана од стране пословне банке.

Ако Пореска управа у поступку контроле утврди да су у време доделе ПИБ постојале сметње за доделу ПИБ из ст. 2. и 7. овог члана, Пореска управа ће решењем привремено одузети додељени ПИБ – до отклањања тих сметњи.

Према томе, уколико Пореска управа провером након доделе ПИБ утврди да је у време доделе ПИБ правно лице чији је оснивач – правно лице, предузетник или физичко лице имало доспеле, а неизмерене обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности, решењем ће привремено одузети додељени ПИБ – до отклањања тих сметњи.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли представници репрезентативног синдиката, као потписници Посебног колективног уговора за запослене у основним и средњим школама и домовима ученика, плаћају републичку административну таксу када Комисији за тумачење Посебног колективног уговора поднесу захтев за тумачење одредаба Посебног колективног уговора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00044/2012-04 од 2.7.2012. год.)

Одредбом члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 55/12, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше

поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

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

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

Према томе, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају се таксе по одредбама Закона, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење (чл. 18. и 19. Закона).

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

- органи, организације и институције Републике Србије;
- органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- организације обавезног социјалног осигурања;
- установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе;
- Цркве и верске заједнице, регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама;
- Црвени крст Србије;
- дипломатско-конзуларна представништво стране државе, под условом узајамности.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, Тарифни број 2. прописна је такса за захтев за давање

тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа, физичком лицу у износу од 1.260 динара, односно такса за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа правном лицу, односно предузетнику у износу од 10.330 динара.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 42/91 ... 79/05), јавном службом, у смислу тог закона, сматрају се установе, предузећа, и други облици организовања утврђени законом који обављају делатности односно послове којима се обезбеђује остваривање права грађана односно задовољавање потреба грађана и организација, као и остваривање другог законом утврђеног интереса у одређеним областима.

Одредбом члана 240. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) прописано је да се колективним уговором, у складу са законом и другим прописом, уређују права, обавезе и одговорности из радног односа, поступак измена и допуна колективног уговора, међусобни односи учесника колективног уговора и друга питања од значаја за запосленог и послодавца.

Према одредби члана 246. став 1. Закона о раду, посебан колективни уговор за јавна предузећа и јавне службе закључују оснивач, односно орган који он овласти, и репрезентативни синдикат.

Према одредби члана 1. Посебног колективног уговора за запослене у основним и средњим школама и домовима ученика („Сл. гласник РС“, бр. 12/09, 67/11 и 1/12, у даљем тексту: Посебни колективни уговор), посебним колективним уговором за запослене у основним и средњим школама и домовима ученика (у даљем тексту: Уговор) уређују се права, обавезе и одговорности из рада и по основу рада запослених у основним школама, средњим школама и домовима ученика (у даљем тексту: запослени) којим се средства за плате обезбеђују у буџету Републике Србије, поступак измене и допуне Уговора, као и међусобни односи учесника Уговора.

Одредбом члана 2. ст. 1. и 2. Посебног колективног уговора прописано је да се Уговор непосредно примењује у свим основним школама, средњим школама и домовима ученика (у даљем тексту: установе) из члана 1. Уговора. Послодавац у смислу Уговора јесте установа.

Према одредби члана 61. ст. 2, 3 и 4. Посебног колективног уговора, тумачење тог уговора врши Комисија. Комисију чине по један представник репрезентативног синдиката, потписника тог уговора и по један представник министарства надлежног за послове образовања, министарства надлежног за послове рада и министарства надлежног за послове финансија. Комисија свој рад уређује пословником.

Према томе, уколико Комисија за тумачење одредаба Посебног колективног уговора (којим се уређују права, обавезе и одговорности из рада и по основу рада запослених у основним школама, средњим школама и домовима ученика), врши послове и радње у вези тумачења одредаба Посебног колективног уговора као поверени посао у оквиру јавних овлашћења, за предметни спис и радњу се плаћа републичка административна такса из Тарифног броја 2. став 2. Одељка А Тарифе којим је прописна такса за захтев за давање тумачења, објашњења, односно мишљења о примени републичких прописа правном лицу, односно предузетнику у износу од 10.330 динара, имајући у виду да репрезентативни синдикат, као организација запослених и потписник Посебног колективног уговора, који подноси захтев Комисији за тумачење одредаба Посебног колективног уговора, није орган из члана 18. Закона, нити се на њега може применити ослобођење из члана 19. став 1. тачка 11) Закона.

ЦАРИНЕ

1. Да ли спољнотрговински посао, уговорен у динарској вредности и плаћању, за испоруку робе са територије Републике Србије има карактер извозног посла?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-250/2012-17 од 2.7.2012. год.)

Царински дозвољено поступање са робом које обухвата и поступак извоза спроводи се у складу са спољнотрговинским, царинским и девизним прописима.

Чланом 2. став 1. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 36/11–др. закон и 88/11), спољнотрговински промет је дефинисан као промет између домаћих и страних лица који се обавља на основу уговора закључених у складу са домаћим прописима и међународним уговорима. Чланом 17. истог закона прописано је да је извоз робе изношење, слање, односно испорука робе са територије Републике Србије на територију друге државе или царинске територије, у складу са царинским прописима Републике Србије.

Поступак извоза обухвата одобравање, од стране царинског органа, изношења домаће робе из царинског подручја

Републике Србије, као и примену извозних формалности, у смислу примене трговинских мера и обрачуна извозне царине уколико је иста прописана. Услови за извоз робе, као и привремени извоз робе прописани су у Одељку 4. и то одредбама чл. 188–190. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10) и одредбама чл. 367–371. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10).

Свако пословање на територији Републике Србије се врши у складу са девизним прописима, тј. у складу са Законом о девизном пословању, при чему се сваки промет на територији Републике Србије мора вршити у динарима. Чланом 3. став 1. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 31/11) прописано је да се плаћање, наплаћивање и пренос по текућим пословима између резидената и нерезидената врши слободно, у складу са овим законом. Ставом 2. тачка 1) овог члана Закона прописано је да плаћања и преноси по основу текућих послова обухватају, без ограничења, између осталих и плаћања по основу спољнотрговинских послова и по другим текућим пословима са иностранством у смислу закона који уређују спољнотрговинско пословање.

У складу са наведеним одредбама царинских прописа, извоз представља изношење домаће робе из царинског подручја Републике Србије, уз одобрење царинског органа и примену извозних формалности, тако да, са царинског аспекта, за спровођење овог поступка није од значаја да ли се плаћање врши у динарској валути са динарског рачуна нерезидента на динарски рачун резидената.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице исплаћује нерезиденту за коришћење листе клијената која припада нерезиденту, са становишта примене Споразума о избегавању двоструког опорезивања са Италијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-170/2012-24 од 13.7.2012. год.)

I. Сходно члану 40. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог, по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада) обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Наведено законско решење је у складу са чланом 16. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) који, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

У конкретном случају (како се наводи у захтеву за мишљење) резидентно привредно друштво, чији је оснивач нерезидентно правно лице са седиштем у Италији (у даљем тексту: нерезидент) обавља производњу (од сировина увезених од нерезидента) на територији Србије, а потом готове производе извози нерезиденту (свом оснивачу) који их, даље, продаје купцима

из Русије. У циљу повећања продаје купцима из Русије (а због примене одредаба Споразума о слободној трговини између Републике Србије и Руске Федерације) нерезидент уступа резиденту право (под тачно утврђеним условима – у захтеву није наведено о којим се условима ради, односно да ли је тим условима обухваћено искоришћавање неког од права индустријске својине) да врши испоруку и продају готових производа (произведених у Републици Србији) руским клијентима.

На бази наведеног, резидентно правно лице и његов нерезидентни оснивач закључили су уговор о коришћењу (од стране резидентног правног лица) листе руских клијената, на основу којег (уговора) нерезидент (који, како произилази из захтева, задржава право приступа руским клијентима) резиденту ставља на располагање (Министарство то разуме на начин да се резиденту даје право коришћења) листу руских клијената уз, плаћање уговором предвиђене одговарајуће накнаде.

II. Између СФР Југославије и Италијанске Републике закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/83) који се примењује од првог јануара 1986. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Италије.

Споразум, у члану 12. (Ауторске накнаде) став 3. садржи следећу дефиницију ауторских накнада:

„Израз ‘ауторске накнаде’, употребљен у овом члану, означава плаћање сваке врсте које је примљено као накнада за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело (укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију и радио), патента, жига, узорка или модела, плана, тајне формуле или процеса, или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме, или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства“.

Начелно посматрано, ауторске накнаде се, дакле, поред осталог, односе на права или својину, који представљају различите облике књижевне или уметничке својине, елементе интелектуалне својине дефинисане у тексту и информације у вези индустријског, комерцијалног или научног искуства. Дефиниција се односи на плаћања за коришћење, или за право коришћења поменутих врста права, без обзира да ли су или нису регистрована, или без обзира да ли је потребно или није потребно да буду регистрована у јавном регистру. Дефиниција обухвата и плаћања извршена по основу лиценце, као и накнаду која би морала да буде плаћена због бесправног умножавања или повреде права.

У наставку су, у виду смерница за поступање, дата одређена појашњења, ради прецизирања поља примене члана 12. Споразума (у односу на поље примене других чланова Споразума) нарочито у погледу коришћења или давања на коришћење обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.

Када се даје обавештење поменуто у члану 12. став 3. Споразума, или се одобрава коришћење или право коришћења својине поменуте у том ставу, лице које иницијално поседује то обавештење или својину, може да захтева да се поменуто обавештење или право коришћења својине не уступи ни једном другом лицу. Плаћања која се врше као накнада за такав договор представљају плаћања извршена ради обезбеђења ексклузивности тог обавештења, или искључивог права коришћења својине, зависно од случаја. Ова плаћања, као плаћања „сваке врсте, која су примљена као накнада за (...) право коришћења“ својине или за обавештење, спадају у дефиницију ауторских накнада.

Уопштено говорећи, у питању су плаћања за обавештења која представљају јавно недоступне информације индустријске, комерцијалне или научне природе, које су резултат претходног искуства и које (информације) могу имати практичну примену у пословању привредних друштава, односно чијим откривањем се може остварити нека економска корист.

С тим у вези, као пример плаћања која не би требало тумачити да представљају накнаду за ... комерцијална ... искуства, могу се навести плаћања за листу потенцијалних купаца, када је таква листа (за наручиоца) састављена на основу опште расположивих (јавно доступних) података. Наведена накнада би, у складу са одредбама члана 7. (Добит од пословања) Споразума, за њеног примаоца, представљала добит од пословања и, сходно томе, у Републици Србији опорезивала само ако је остварена преко сталне пословне јединице коју нерезидент, евентуално, има у Републици Србији.

Ш. Међутим и, супротно наведеном примеру, уколико се плаћање, односно накнада нерезиденту врши по основу уступања поверљиве листе клијената (у конкретном случају који се наводи у допису – листе руских клијената) којима се (клијентима) испоручује посебан производ или услуга (у конкретном случају, испорука се односи на готове производе који су, од увозних сировина, произведене у Републици Србији), Министарство финансија сматра да односно плаћање има карактер плаћања за комерцијално искуство примаоца накнаде, у његовом пословању (индиректно, преко ћерке фирме у Републици Србији – резидентног привредног друштва) са клијентима који су на листи.

Из наведеног разлога, приликом исплате накнаде нерезидентном привредном друштву, домаћи исплатилац накнаде (уз испуњење услова предвиђених Споразумом: претходно достављање потврде о резидентности нерезидентног примаоца накнаде – на прописаном обрасцу Републике Србије, као и презентовање доказа о стварном власништву над приходима – у конкретном случају, ауторској накнади по основу уступања листе клијената) може применити бенефицирану стопу пореза по одбитку на ауторске накнаде, предвиђену у Споразуму (10 одсто од бруто износа ауторских накнада).

Министарство финансија напомиње да се претходно наведено, односно примена стопе пореза по одбитку од 10 одсто од

бруто износа ауторске накнаде, из члана 12. став 2. Споразума, примењује само ако је решење предвиђено у Споразуму повољније по пореског обвезника, у односу на његов (ауторске накнаде коју остварује) порески третман предвиђен домаћим пореским законодавством.

Уколико, у конкретном случају, сходно решењима садржаним у домаћем пореском законодавству, став надлежних органа у Републици Србији буде такав да се сматра да предметна накнада нема карактер накнаде која се плаћа по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине, из члана 40. Закона, сходно којој чињеници, приликом њене (накнаде) исплате не треба обрачунати и платити дужни порез по одбитку, претходно наведено тумачење одредаба Споразума не би требало применити у пракси.

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари порески обвезник, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10 и 101/11).

2. Утврђивања стварног власника прихода везано за плаћање ауторских накнада по основу лиценце за коришћење софтвера у вези примене уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом и Немачком

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-240/2012-24 од 12.7.2012. год.)

I. Сходно члану 40. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 101/11, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог, накнада по основу ауторског и

сродних права и права индустријске својине, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Одредбом члана 40а Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже, поред осталог, да је стварни власник прихода.

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

Министарство финансија – Сектор за међународне финансијске односе и европске интеграције – Група за билатералне финансијске односе и избегавање двоструког опорезивања напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Уговор, у члану 12. (Ауторске накнаде) у ст. 1, 2. и 3, предвиђа да се:

„(1) Ауторске накнаде које настају у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћују се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Аустрије) могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Аустрији).

(2) Ауторске накнаде могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник ауторских накнада резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Аустрије) разрезан порез не може бити већи од:

1. 5 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 1. става (3) овог члана;

2. 10 одсто бруто износа ауторских накнада наведених у подставу 2. става (3) овог члана.

(3) Израз ‘ауторске накнаде’ у овом члану означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада:

1. за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело, укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију или радио; и

2. за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка или за коришћење или за право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.“

Имајући у виду наведено, а, посебно, да у наведеним дефиницијама ауторских накнада није прецизирано у коју од две дефиниције ауторских накнада спадају ауторске накнаде које се плаћају по основу лиценце за софтвер, што код домаћег исплатиоца накнада ствара дилему коју стопу пореза по одбитку (од две бенефициране) треба применити приликом исплате ауторских накнада нерезиденту, Министарство финансија указује да, у том случају, ауторске накнаде по основу лиценце за софтвер треба посматрати онако како то чини национални закон земље извора (ауторско право или право индустријске својине) и, сходно томе, применити одговарајућу бенефицирану стопу пореза по одбитку предвиђену у уговору о избегавању двоструког опорезивања.

Када је у питању Република Србија, као земља извора ауторских накнада, софтвер се може квалификовати као књижевно или научно дело.

Наиме, одредбом члана 2. став 1. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 и 99/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да је ауторско дело оригинална духовна творевина аутора, изражена у одређеној форми, без

обзира на његову уметничку, научну или другу вредност, његову намену, величину, садржину и начин испољавања, као и допуштеност јавног саопштавања његове садржине, а у ставу 2. под 1) Закона, поред осталог, прописано је да се ауторским делом сматрају нарочито писана дела, у која, поред осталих, спадају и рачунарски програми у било којем облику њиховог изражавања, укључујући и припремни материјал за њихову израду.

Из наведеног може се закључити да, у конкретном случају који се наводи у питању, приликом исплате ауторских накнада нерезиденту – резиденту Аустрије, по основу лиценце за софтвер и уз испуњење услова предвиђених Уговором (потврда о резидентности издата на прописаном обрасцу Републике Србије и доказ о стварном власништву прихода) надлежни порески органи Републике Србије, као и домаћи исплатилац ауторских накнада, накнаде по основу лиценце за софтвер треба да третирају као вид заштите интелектуалне својине, дефинисане у члану 12. став (3) под 1. Уговора (ово из разлога јер права на рачунарским програмима, сходно позитивним законским прописима у Републици Србији, представљају облик ауторског права над интелектуалном својином), као и да примене нижу стопу пореза по одбитку која износи 5 одсто од бруто износа ауторских накнада предвиђену у члану 12. став (2) под 1. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом.

Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88), који се примењује од 1. јануара 1989. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и СР Немачке.

Министарство финансија – Сектор за међународне финансијске односе и европске интеграције – Група за билатералне финансијске односе и избегавање двоструког опорезивања напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник

РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују“.

Уговор, у члану 13. (Ауторске накнаде) у ст. 1. и 2, предвиђа да се:

„1. Ауторске накнаде које настају у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) и исплаћене су резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Немачке) могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Немачкој).

2. Ауторске накнаде могу се опорезивати и у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је прималац стварни корисник ауторских накнада, тако разрезан порез не може бити већи од 10 одсто од бруто износа ауторских накнада.“

II. С обзиром на изнето, односно да је у уговорима о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом и Немачком као услов за примену бенефициране стопе пореза по одбитку на ауторске накнаде које се исплаћују нерезиденту (у конкретном случају, 5 одсто од бруто износа ауторских накнада ако се ауторске накнаде исплаћују резиденту Аустрије или 10 одсто од бруто износа ауторских накнада ако се ауторске накнаде исплаћују резиденту Немачке – уместо стопе од 20 одсто од бруто износа ауторских накнада предвиђене у Закону о порезу на добит правних лица), поред осталог, предвиђено да нерезидент докаже статус стварног власника прихода, о доказивању наведеног појма Министарство финансија даје следеће објашњење, односно:

Иако израз „стварни власник“ (енг. *beneficial owner*; фр. *bénéficiaire effectif*) није прецизно дефинисан у законодавствима земаља чланица ОЕЦД, међународна теорија под овим појмом подразумева пуноправног власника ауторских накнада, са свим правима на непосредно уживање погодности оддохотка. Исто

тако, пореска законодавства неких земаља прописују да су примаоци прихода који имају право на погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања истовремено и стварни власници прихода, уколико су у стању да презентују одговарајућу документацију која доказује њихов статус стварног власника, односно да ће држава извора прихода (за потребе примене погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања – у конкретном случају, опорезивања бенефицираном стопом пореза по одбитку на ауторске накнаде) примаоца прихода сматрати њиховим стварним власником уколико је прималац лице којем се, према законима државе извора, доходак приписује за пореске сврхе.

С тим у вези, према мишљењу Министарства финансија, први (али не и једини) доказ за утврђивање статуса стварног власника прихода, могао би бити комерцијални уговор о лиценци за коришћење софтвера, на основу којег нерезидент у Републици Србији остварује ауторске накнаде, а из кога се недвосмислено или са великим степеном извесности може закључити да је нерезидент лице које је стварни власник ауторских накнада, односно да је лице које има право коришћења ауторског права над, у конкретном случају, софтвером који је предмет лиценце. Под овим се подразумева и ситуација у којој је нпр. носилац ауторског права на софтверу (његов стварни власник) – резидент једне државе, то своје право (у конкретном случају, право коришћења софтвера) пренео на друго лице – резидента друге државе (које, онда, постаје стварни власник ауторског права на софтверу), са дозволом да то друго лице лиценцу за коришћење предметног софтвера може даље пренети на треће лице – крајњег корисника софтвера. Подразумева се да нерезидент може презентовати (односно тако нешто од њега може бити затражено) и све друге непосредне и посредне доказе (документа) који могу потврдити његов статус стварног власника ауторских накнада.

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице које су од значаја за

опредељење пореског третмана прихода које оствари порески обвезник, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09) Бдр. закон, 53/10 и 101/11).

III. Како се наводи у допису, у конкретном случају, матична компанија из Немачке, централно, за све њене компаније широм света, врши набавку софтвера и лиценци од трећих лица (нпр. SAP, Microsoft, Oracle, Corel и сл. – релевантне одредбе комерцијалног уговора о уступању лиценце, уколико је то неопходно, такође, могу бити предмет провере) и, на основу уговора са испоручиоцима поменутих софтвера и лиценци, има право њиховог (софтвера) коришћења, као и могућност преноса тог права на друга лица.

У даљем поступању, као и на основу интерне регулативе матичне компаније из Немачке, а без постојања конкретног уговора између матичне компаније из Немачке и њене ћерке компаније из Аустрије, право коришћења софтвера предметна компанија (у својству крајњег корисника) из Србије (такође, једна од ћерки матичне компаније из Немачке) у неким случајевима добија непосредно од матичне компаније из Немачке, а у другим случајевима од њене ћерке компаније чије је седиште у Аустрији, уз напомену да у свим случајевима фактуре испоставља компанија из Аустрије, којој се, непосредно, и врши исплата ауторских накнада.

Оцена целокупности претходно наведеног чињеничног стања, релевантних одредаба Закона о порезу на добит правних лица, као и уговора о избегавању двоструког опорезивања са Аустријом и Немачком (посебно, различитост висине стопа пореза по одбитку на ауторске накнаде) недвосмислено указује да питање утврђивања својства стварног власника ауторских накнада још више добија на значају.

Из наведеног разлога, домаћи исплатилац ауторских накнада, као и надлежни порески органи, у сваком конкретном случају са дужном пажњом треба да утврде да ли је прималац ауторских накнада уједно и њихов стварни власник.

У том циљу, поред осталог, од примаоца ауторских накнада (у свим случајевима то је, како се наводи у допису, компанија из Аустрије) се може на увид (као доказ) затражити комерцијални уговор (закључен између матичне компаније из Немачке и њене ћерке компаније из Аустрије, на основу којег ћерка компанија из Аустрије има овлашћење да предметну лиценцу за софтвер даље уступа предметној компанији из Србије, као крајњем кориснику лиценце) о уступању лиценце за софтвер, из чијих (уговора) одредаба се може утврдити да ли је наведена компанија из Аустрије уједно и стварни власник ауторских накнада (јер је од матичне компаније из Немачке добила овлашћење даљег уступања лиценце) – у ком случају се приликом исплате ауторских накнада примењује стопа пореза по одбитку из Уговора са Аустријом (5 одсто од бруто износа ауторских накнада) или је компанија из Аустрије само прималац ауторских накнада у име компаније из Немачке – у ком случају се, онда, приликом исплате ауторских накнада примењује стопа пореза по одбитку из Уговора са Немачком, која износи 10 одсто од бруто износа ауторских накнада.

Подразумева се да би наведени подаци из комерцијалног уговора о лиценци требало да представљају тајну, као и да са њима буде поступано у складу са прописима који ту материју регулишу.

ЈАВНИ РАСХОДИ

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Примена члана 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама односно да ли је при снабдевању Јатових авиона оброцима ЈАТ Airways у обавези да примењује одредбе Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00024/2012-27 од 17.8.2012. год.)

Чланом 7. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити.

Према наведеној одредби наручилац није у обавези да примењује Закон када врши:

- набавку добара која су финални производ, а набавља их ради обављања своје тржишне делатности која може да се састоји у продаји (препродаја), изнајмљивању тих добара или пружању одређених услуга на тржишту,
- набавку репроматеријала (сировине, полупрерађевине, односно делови) које у оквиру своје делатности прерађује и тако

израђује финални производ ради продаје или изнајмљивања тих добара.

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) у сектору И Услуге смештаја и исхране област 56 Делатност припремања и послуживања хране и пића грана 56.2 Кетеринг и остале услуге припремања и послуживања хране, поред осталог, сврстан је и Кетеринг (група 56.21), који обухвата пружање услуга припремања и послуживања хране на основу уговорних аранжмана са потрошачима и на локацији назначеној од стране потрошача, и то за одређене прилике.

Одредба члана 7. став 1. тачка 5) Закона не односи се на набавке услуга, него искључиво на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје, ради прераде и продаје, као и ради пружања услуга трећим лицима на тржишту, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити, из чега произлази да набавка кетеринг услуга није изузета од примене Закона.

Министарство финансија и привреде напомиње да и када би ЈАТ Airways вршио набавку „оброка и освежавајућих напитака који се на ЈАТ-овим линијама служе путницима“, таква набавка не би могла да буде изузета од примене Закона, зато што се та добра не набављају ради обављања делатности ЈАТ Airways, у смислу члана 7. став 1. тачка 5) Закона. Наиме, делатност ЈАТ Airways није продаја или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга тим добрима на тржишту, него ваздушни превоз путника.

2. Има ли понуђач право да тражи промену цене јамске грађе од наручиоца у случају када је потписао уговор о купопродаји јамске грађе са Јавним предузећем за подземну експлоатацију угља Ресавица, али је после одређеног времена, у току реализације уговора, дошло до околности које у знатној мери отежавају

испуњење обавеза од стране понуђача, а које се односе на скок вредности евра у односу на динар и повећање цене нафте?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 338-00-00001/2012-27 од 9.8.2012. год.)

1. Према члану 2. тачка 10) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон), понуђена цена је цена коју понуђач одређује у понуди, изражена у динарима, у коју су урачунати сви трошкови који се односе на предмет јавне набавке.

Чланом 17. Закона прописано је да:

– се вредности у конкурсној документацији и у понуди исказују у динарима (став 1);

– наручилац може да дозволи понуђачу да цену у понуди исказе у једној страниј валути и у том случају ће у конкурсној документацији навести да ће се за прерачун у динаре користити одговарајући средњи девизни курс Народне банке Србије на дан када је започето отварање понуда (став 2).

Ако је понуђачу дозвољено да цену у понуди исказе у једној страниј валути, наручилац је, сагласно члану 18. Закона, дужан да у конкурсној документацији наведе у којој валути се цене у понуди могу исказати.

Из наведених одредби произлази да се вредност добара, услуга или радова у понуди исказује у динарима, а ако наручилац дозволи и у конкурсној документацији наведе страну валуту у којој се та вредност у понуди може исказати, за прерачун у динаре користи се одговарајући средњи девизни курс Народне банке Србије на дан када је започето отварање понуда.

Следствено томе, вредност добара, услуга или радова у понуди исказана у страниј валути је од значаја само у тренутку отварања понуда, на који дан се та вредност прерачунава у динаре, чиме се омогућава пондерисање понуђених вредности из понуда, као и упоређивање са процењеном вредности јавне набавке.

То, другим речима, значи да се у уговору о јавној набавци цена може изразити само у динарима, односно да наручилац не може у уговору о јавној набавци уговорити валутну клаузулу (уговарање вредности обавезе у девизама, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима према курсу који важи у тренутку испуњења обавезе). У супротном, уговарање такве одредбе не би било у складу са Законом.

Осим тога, промена цене због промене курса стране валуте у којој је исказана понуда у односу на динар након закључења уговора о јавној набавци, имало би за последицу да је обавеза наручиоца, као једне уговорне стране неодређена, што је противно члану 46. став 2. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99).

2. Након закључења уговора о јавној набавци уговорена цена може да се мења само из објективних разлога који морају бити одређени у конкурсној документацији, односно предвиђени посебним прописима (члан 82. став 4. Закона).

Објективни разлози су разлози који не зависе од воље наручиоца и понуђача и који су, као разлог за промену цене, одређени у конкурсној документацији. Раст цена нафте, сам по себи, као разлог за промену уговорене цене, нема карактер објективног разлога, ако при томе тај раст, као један од елемената на основу којег се утврђује цена јамске грађе која је била предмет уговора о јавној набавци, не би имао за последицу и раст цене наведеног добра.

Посебни прописи који представљају основ за промену уговорене цене су прописи које доносе надлежни државни органи и њима се за одређена добра или услуге, у складу са законом, одређују цене, што значи да се цене за та добра или услуге не образују на тржишту, већ су под контролом државе. У конкретном случају, „повећање цена нафте“ не представља околност услед које наручилац може да дозволи промену

уговорене цене, као једног од битних елемената уговора о јавној набавци, с обзиром да су цене у делатностима производње деривата нафте; складиштења нафте и деривата нафте, као и трговине нафтом и дериватима нафте слободне.

3. Чланом 133. Закона о облигационим односима је, између осталог, прописано да:

– ако после закључења уговора наступе околности које отежавају испуњење обавезе једне стране, или ако се због њих не може остварити сврха уговора, а у једном и у другом случају у тој мери да је очигледно да уговор више не одговара очекивањима уговорних страна и да би по општем мишљењу било неправично одржати га на снази такав какав је, страна којој је отежано испуњење обавезе, односно страна која због промењених околности не може остварити сврху уговора може захтевати да се уговор раскине (став 1),

– се раскид уговора не може захтевати ако је страна која се позива на промењене околности била дужна да у време закључења уговора узме у обзир те околности или их је могла избећи или савладати (став 2).

С обзиром на наведене одредбе, Министарство финансија и привреде напомиње да је једина могућност стране којој је отежано испуњење обавезе или стране која због промењених околности не може остварити сврху уговора да тужбом тражи да се уговор раскине. То, другим речима, значи да она не може да тражи да се уговор измени на било који начин (укључујући и промену цене), те да на тај начин ублажи последице промењених околности, осим ако друга страна, сагласно члану 133. став 4. Закона о облигационим односима, понуди или пристане да се одговарајући услови уговора правично измене.

Иначе, промењене околности, односно догађаји који су наступили после закључења уговора, по својој природи, могу бити веома различити. То су, пре свега, природни догађаји (поплава, суша, град, земљотрес и сл), управне мере (забрана или

ограничење увоза или извоза и друга ограничења промета робе; промена система цена, промена тарифа и прописаних цена и сл), као и економске појаве (изузетни нагли и велики пад или скок цена).

3. Да ли је у ситуацијама када понуђач захтева фотокопирање целокупних понуда понуђача који су поднели понуду у поступку и када је очигледно да се тиме не остварује сврха увида у документацију насталу у поступку и фотокопирања појединих докумената из те документације (евентуално подношење захтева за заштиту права понуђача), наручилац у обавези да понуђачу омогући фотокопирање целокупних понуда понуђача, а узимајући у обзир и трошкове који тиме настају за наручиоца, односно ризик који би настао уколико би се дозволило понуђачу да сам изврши фотокопирање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00381/2012-27 од 7.8.2012. год.)

Чланом 10. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је начело транспарентности поступка јавне набавке.

У циљу спровођења овог начела, чланом 10. став 2. Закона предвиђено је да лице које учествује у поступку јавне набавке има право да приликом отварања понуда изврши увид у податке из понуде који се уносе у записник о отварању понуда. Подаци које је наручилац дужан да унесе у записник о отварању понуда, сагласно члану 76. став 1. Закона, су нарочито следећи подаци: број под којим је понуда, односно пријава, заведена; назив понуђача, односно шифра понуђача ако је понуда поднета у поступку конкурса за нацрте; понуђена цена и евентуални попусти које нуди понуђач; подаци из понуде који су одређени као елементи критеријума, као и недостаци у понудама.

Чланом 10. став 3. Закона предвиђено је да лице које је учествовало у поступку јавне набавке, осим приликом отварања понуда, има право да изврши увид у податке о спроведеном поступку јавних набавки после доношења одлуке наручиоца из члана 22. (одлука о признавању квалификације у првој фази рестриктивног поступка), члана 79. (одлука о обустави поступка јавне набавке) или члана 81. овог закона (одлука о избору најповољније понуде). Писмени захтев за вршење увида у податке о спроведеном поступку јавне набавке може се поднети наручиоцу у року од два дана од дана достављања одлуке, при чему је наручилац дужан да лицу које је поднело захтев за увид омогући увид у документацију у року од два дана од дана пријема овог захтева.

Према томе, наведеном законском одредбом искључиво је прописана дужност наручиоца да, у складу са начелом транспарентности поступка јавне набавке, лицу које је учествовало у поступку јавне набавке, на његов захтев, омогући увид у податке из понуде који се приликом отварања понуда уносе у записник, односно увид у податке о спроведеном поступку јавних набавки, а не и фотокопирање поднетих понуда.

4. Да ли Завод за јавно здравље Сремска Митровица може као понуђач да закључује уговоре о пружању услуга прегледа и испитивања у вези воде и ваздуха, као и одређивања нивоа буке у животној средини са наручиоцима без примене Закона о јавним набавкама, на основу члана 7. став 1?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00003/2012-27 од 6.8.2012. год.)

Чланом 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је

Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Из наведене одредбе произлази да се Закон не примењује ако су кумулативно испуњени следећи услови:

- да се набавка врши од организација које имају статус наручиоца, у смислу Закона,
- да организација има посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет набавке,
- да је посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга организацији додељено посебним законом, подзаконским актом или другим прописом.

Законом о јавном здрављу („Сл. гласник РС“, бр. 72/09) прописано је, између осталог, да:

– делатности у области јавног здравља обављају заводи за јавно здравље који се оснивају за територију Републике Србије, за територију града и за територију више општина, у складу са законом којим се уређује здравствена заштита (члан 7. став 1),

– делатности у спровођењу јавног здравља у области животне средине и здравља становништва обухватају праћење и анализу стања животне средине, односно мониторинг животне средине, анализу воде, ваздуха, земљишта, буке и вибрација, отпада (члан 11. став 1. тачка 1)

Законом о здравственој заштити („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 72/09, 88/10, 99/10 и 57/11) прописано је, између осталог, да завод за јавно здравље:

– прати и проучава здравствене проблеме и ризике по здравље становништва (члан 120. тачка 2),

– врши бактериолошке, вирусолошке, серолошке, 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 (члан 121. став 2).

Из Одлуке о оснивању Завода за јавно здравље Сремска Митровица („Сл. лист АПВ“, бр. 11/06, у даљем тексту: Одлука) произлази:

– да се за обављање здравствене делатности у области јавног здравља за територију општина Инђија, Ириг, Пећинци, Рума, Сремска Митровица, Стара Пазова и Шид оснива Завод за јавно здравље Сремска Митровица (члан 1. став 1),

– да је оснивач Завода Извршно веће Аутономне Покрајине Војводине са седиштем у Новом Саду (члан 1. став 2),

– да Завод прати и проучава здравствене проблеме и ризике по здравље становништва (члан 4. став 2. алинеја друга),

– да Завод врши бактериолошке, вирусолошке, серолошке, 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 (члан 4. став 2. алинеја једанаеста),

– да Завод обавља и друге послове у складу са законом (члан 4. став 2. алинеја четрнаеста).

Такође, Завод за јавно здравље Сремска Митровица, према Одлуци о изменама и допунама Статута Завода за јавно здравље Сремска Митровица број: 1802/10 од 7. децембра 2010. године на коју је Влада Аутономне Покрајине Војводине дала сагласност решењем број 022-219/11 од 30. марта 2011. године, обавља делатност Техничког испитивања и анализе (група 71.20) која, између осталог, обухвата мерење у вези са чистоћом воде и ваздуха и сл. и анализу потенцијалних загађења као што су загађење димом, отпадним водама и др.

Иначе, сагласно Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), сектор М Стручне, научне, иновационе и техничке делатности област 71 Архитектонске и инжењерске делатности; инжењерско испитивање и анализе грана 71.2

Техничко испитивање и анализе група 71.20 Техничко испитивање и анализе обухвата физичка, хемијска и друга аналитичка испитивања свих типова материјала и производа, укључујући испитивање акустике и вибрације.

С обзиром на изнето, мишљење Министарства финансија и привреде је да се од Завода за јавно здравље Сремска Митровица могу вршити набавке услуга из оквира делатности ради чијег је обављања Завод основан за територију општина Инђија, Ириг, Пећинци, Рума, Сремска Митровица, Стара Пазова и Шид без примене Закона, односно да државни органи, организације, установе или друга правна лица која се, у смислу члана 3. Закона, сматрају наручиоцима могу са Заводом да закључе уговор без примене Закона за набавку услуга из оквира делатности за које је Завод основан.

5. Захтев да Министарство финансија и привреде по праву надзора поништи односно укине Закључак Републичке комисије за заштиту права у поступцима јавних набавки

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-011-72/2012-27 од 6.8.2012. год.)

Министарство финансија и привреде обавештено је да се „Закључком Републичке комисије за заштиту права у поступцима јавних набавки бр. 4-00-956/2012 од 06.7.2012. год. као коначним одбацује писмено изјашњење о наставку поступка заштите права пред Републичком комисијом поднето 2. јула 2012. године, поднето у отвореном поступку јавне набавке радова из режима редовног сервисирања неодложних радова и текућих поправки у стамбеним зградама које одржава Јавно предузеће ‘Градско стамбено’ Београд, ЈН бр. 13/8, за коју је јавни позив објављен у Службеном

гласнику РС бр. 25 од 04.4.2012. године, наручиоца Јавног предузећа ‘Градско стамбено’ Београд као преурањено“ и истовремено је поднет Захтев да Министарство финансија и привреде „као надлежни орган по праву надзора поништи односно укине“ наведени закључак.

1. Чланом 119. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да надзор над спровођењем овог закона врши министарство надлежно за послове финансија.

Овлашћење министарства надлежног за послове финансија (у даљем тексту: министарство) да врши надзор над спровођењем Закона произлази из члана 4. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 72/12) којим је прописано да министарство обавља послове државне управе који се односе на јавне набавке.

Државну управу, сагласно члану 1. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), чине министарства, органи управе у саставу министарстава и посебне организације (у даљем тексту: органи државне управе).

Облици надзора који министарство, као орган државне управе, врши над другим органима државне управе и имаоцима јавних овлашћења у вршењу поверених послова државне управе, ближе су уређени Законом о државној управи.

Тако је Законом о државној управи прописано да:

– инспекцијским надзором органи државне управе испитују спровођење закона и других прописа непосредним увидом у пословање и поступање физичких и правних лица и, зависно од резултата надзора, изричу мере на које су овлашћени (члан 18. став 1);

– унутрашњи надзор јесте надзор који органи државне управе врше над другим органима државне управе и имаоцима јавних овлашћења у вршењу поверених послова државне управе. Унутрашњи надзор састоји се од надзора над радом, од инспекцијског надзора преко управне инспекције и од других облика надзора уређених посебним законом (члан 45. ст. 1. и 2);

– се надзор над радом састоји од надзора над законитошћу рада и надзора над сврсисходношћу рада органа државне управе и ималаца јавних овлашћења у вршењу поверених послова државне управе. Надзором над законитошћу рада испитује се спровођење закона и других општих аката, а надзором над сврсисходношћу рада делотворност и економичност рада и сврховитост организације послова (члан 46. ст. 1. и 2).

2. Чланом 100. Закона образује се Републичка комисија за заштиту права у поступцима јавних набавки (у даљем тексту: Републичка комисија), као самосталан и независан орган Републике Србије, који обезбеђује заштиту права понуђача и јавног интереса у поступцима јавних набавки (став 1), с тим да Републичка комисија за свој рад одговара Народној скупштини (став 6).

Чланом 253. став 2. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10) прописано је, између осталог, да се коначно решење може укинути по основу службеног надзора ако је њиме очигледно повређен материјални закон.

Решење може, сагласно члану 254. став 1. Закона о општем управном поступку, поништити или укинути по основу службеног надзора другог степени орган.

Имајући у виду да се Републичка комисија образује чланом 100. став 1. Закона, као самосталан и независан орган Републике Србије, на који је начин наведена комисија издвојена (изузета) од

извршне власти, односно од државне управе као дела извршне власти Републике Србије, произлази да министарство не може да врши надзор над радом Републичке комисије.

Наиме, да укине коначно решење по праву надзора, сагласно одредби члана 253. став 2. Закона о општем управном поступку, може само надлежни виши орган у случају када нађе да је на основу утврђеног чињеничног стања очигледно изведен погрешан правни закључак. Ако нема другостепеног органа, решење може поништити или укинути орган који је овлашћен да врши надзор над радом органа који је донео решење (члан 254. став 1. Закона о општем управном поступку).

С тим у вези, Министарство финансија и привреде подсећа да надзор над радом Републичке комисије обавља Народна скупштина (члан 100. став 6. Закона), односно да се против одлуке Републичке комисије може покренути управни спор (члан 118. став 6. Закона).

6. Да ли су понуђачи дужни да прибаве и са својом понудом доставе мишљење Комисије за заштиту конкуренције којим би се потврдило да заједничка понуда два понуђача у предметном поступку нема карактер рестриктивног споразума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-380/2012-27 од 6.8.2012. год.)

Чланом 44. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописани су обавезни услови које понуђач мора да испуни да би могао да учествује у поступку јавне набавке (став 2), с тим да наручилац може да одреди и друге додатне услове за учешће у поступку јавне набавке, посебно уколико се односе на социјална и еколошка питања (став 5). Услови за учешће у поступку морају бити одређени тако да не дискриминишу понуђаче и да су у логичкој вези са предметом јавне набавке (став 6).

Чланом 10. Закона о заштити конкуренције („Сл. гласник РС“, бр. 51/09) прописано је, између осталог:

– да су рестриктивни споразуми споразуми између учесника на тржишту који имају за циљ или последицу значајно ограничавање, нарушавање или спречавање конкуренције на територији Републике Србије (став 1);

– да рестриктивни споразуми могу бити уговори, поједине одредбе уговора, изричитих или прећутних договори, усаглашене праксе, као и одлуке облика удруживања учесника на тржишту, а којима се нарочито деле тржишта или извори набавки (став 2. тачка 5).

Из изнетог произлази да Законом није предвиђено као обавезни нити као додатни услов за учешће у поступку јавне набавке да понуђач уз понуду достави „мишљење Комисије за заштиту конкуренције којим би се потврдило да заједничка понуда два понуђача у предметном поступку нема карактер рестриктивног споразума“.

Међутим, наручиоци су дужни да у поступцима јавних набавки примењују одредбе и других прописа у које спада и Закон о заштити конкуренције, те да правилном применом одредаба тог закона онемогуће акте и радње којима се ограничава слобода конкуренције, стварањем или злоупотребом монополског или доминантног положаја на тржишту.

7. Да ли се на набавку услуге намирења потраживања посредством извршитеља примењују одредбе Закона о јавним набавкама?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00351/2012-27 од 25.7.2012. год.)

Чланом 2. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закона) прописано је да је јавна набавка прибављање добара и услуга или уступање извођења

радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом.

Чланом 6. Закона предвиђено је, поред осталог:

– да су предмет уговора о јавној набавци услуге наведене у анексима IА и IБ који су одштампани уз овај Закон и који чине његов саставни део (став 1),

– да се на набавку услуга наведених у Анексу IБ примењују одредбе овог закона којима се уређују јавне набавке мале вредности, без обзира на вредност тих набавки (став 3).

Анексом IБ, под категоријом Број 21. предвиђене су правне услуге, као услуге на које се Закон примењује.

У Уредби о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10, у даљем тексту: Уредба) у сектору М Стручне, научне, иновационе и техничке делатности у области 69 Правни и рачуноводствени послови у грани 69.1 Правни послови наведени су послови који спадају у правне послове. Такође, у оквиру истог сектора, области и гране, а у оквиру групе 69.10 Правни послови обухваћени су послови који спадају у „остале правне послове“, међу којима су и активности извршитеља. Из изнетог произлази да се ради о услугама које су садржане у Анексу IБ на које се, сагласно члану 6. став 3. Закона, примењују одредбе овог закона којима се уређују јавне набавке мале вредности, без обзира на њихову вредност.

Такође, треба имати у виду да су чл. 7. и 87. Закона наведене набавке на које се Закон не примењује, те датим набавкама нису обухваћене набавке услуга извршитеља.

8. Да ли Јавно предузеће Завод за изградњу града Нови Сад, у својству наручиоца за радове на изградњи саобраћајница, може спровести квалификациони поступак у складу са чланом 85. став 1. тачка 3) и чланом 89. Закона о јавним набавкама ако поред

претежне делатности (изградња осталих непоменутих грађевина) обавља и друге делатности (рушење објеката, припремна градилишта, инжењерске делатности и техничко саветовање)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00373/2012-27 од 24.7.2012. год.)

Чланом 3. тачка 2) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је наручилац јавне набавке и јавно предузеће.

Према члану 83. став 1. Закона наручиоци јавних набавки у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја јесу наручиоци из члана 3. овог закона и лица из члана 84. овог закона (носиоци посебних и искључивих права), када набављају добра, услуге или радове неопходне за обављање делатности из члана 85. овог закона.

Чланом 85. став 1. тачка 3) Закона прописано је да је предмет јавне набавке у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја, у смислу овог закона, између осталог, и набавка добара, услуга и радова неопходних за изградњу, одржавање и коришћење објеката у функцији ваздушног, речног и железничког саобраћаја, као и линијског градског и приградског превоза путника у друмском саобраћају који се обавља трамвајима, тролејбусима и аутобусима.

Квалификациони поступак је, у смислу члана 2. тачка 14) Закона, начин спровођења прве фазе рестриктивног поступка у областима водопривреде, енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја. Начин и услови под којима се спроводи квалификациони поступак уређени су чланом 89. Закона.

Из изнетог произлази да је Завод за изградњу града Нови Сад, као наручилац, дужан да примени Закон приликом набавке добара, услуга или радова неопходних за обављање делатности из члана 85. овог закона (делатности у области водопривреде,

енергетике, рударства, телекомуникација и саобраћаја) односно да те набавке, под Законом прописаним условима, може спроводити и применом квалификационог поступка.

9. Да ли је Министарство за инфраструктуру и енергетику дужно да примени Закон о јавним набавкама за ангажовање независног екстерног ревизора који би био финансиран бесповратним средствима Фонда за западни Балкан?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00369/2012-27 од 19.7.2012. год.)

Чланом 2. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је јавна набавка прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом.

Чланом 3. тачка 1) Закона прописано је да је наручилац јавне набавке државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање.

Чланом 6. Закона предвиђено је, поред осталог:

– да су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део (став 1),

– да се на набавку услуга наведених у Анексу IА примењују све одредбе овог закона (став 2).

Анексом IА, под категоријом Број 9, предвиђене су услуге рачуноводства, ревизије и вођења књига, као услуге на које се Закон примењује.

Овом приликом такође треба имати у виду да су чл. 7. и 87. Закона наведене набавке на које се Закон не примењује. Овим

набавкама нису обухваћене набавке према извору финансирања или, другим речима, извор финансирања предмета јавне набавке није предвиђен као критеријум за примену ових одредби Закона.

С обзиром да је Министарство за инфраструктуру и енергетику наручилац јавних набавки, да је прибављање услуге ревизије од стране државног органа јавна набавка, као и да набавке које се финансирају из неких других средстава која нису буџетска, нису изузете од примене Закона, мишљење Министарства финансија је да је наведено министарство дужно да избор независног екстерног ревизора, чије би се ангажовање финансирало из бесповратних средстава Фонда за западни Балкан, врши на начин и под условима прописаним Законом.

10. Да ли Управа градске општине Обреновац може да закључи уговор о пружању услуга осигурања без примене Закона о јавним набавкама, сходно члану 7. став 1. тачка 1. ЗЈН, са компанијом „Дунав осигурање“ АДО Београд која послује са више од 50% друштвеног капитала и у којој више од половине гласова у органу имају представници наручиоца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00361/2012-27 од 19.7.2012. год.)

Према члану 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон), наручилац јавне набавке је:

- 1) државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање;
- 2) јавно предузеће;
- 3) правно лице које обавља и делатност од општег интереса, уколико је испуњен неки од следећих услова:

(1) да више од половине чланова органа управљања тог правног лица чине представници наручиоца;

(2) да више од половине гласова у органу тог правног лица имају представници наручиоца;

(3) да наручилац врши надзор над радом тог правног лица;

(4) да наручилац поседује више од 50% акција, односно удела у том правном лицу;

(5) да се више од 50 % финансира из средстава наручиоца.

4) правно лице основано од наручиоца, а које обавља и делатност од општег интереса и које испуњава најмање један од услова из тачке 3) овог члана.

Како је компанија „Дунав осигурање“ АДО Београд акционарско друштво, односно нема статус директног или индиректног корисника буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем, односно нема статус јавног предузећа, нити је правно лице које у оквиру своје делатности утврђене Законом о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 55/04, 70/04, 61/05, 85/05, 101/07, 63/09 и 107/09) обавља и делатност од општег интереса, значи да нема статус наручиоца јавне набавке, у смислу члана 3. Закона.

Чланом 7. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Наведену законску одредбу могуће је применити ако су кумулативно испуњени следећи услови:

– да јавну набавку спроводи субјект који се у смислу Закона сматра наручиоцем;

– да је предмет набавке услуга/е;

– да тај наручилац набавку врши од субјекта који такође има статус наручиоца и има посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуге/а које су предмет јавне набавке;

– да му је то посебно или искључиво право доделила Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа.

С обзиром да Компанија „Дунав осигурање“ АДО Београд није субјект који се, у смислу Закона, сматра наручиоцем, нити има посебно или искључиво право на пружање услуга осигурања, произлази да се од ове компаније не може извршити набавка предметних услуга без примене Закона.

Наиме, чланом 6. Закона предвиђено је, између осталог:

– да су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у Анексима IА и IБ који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део (став 1);

– да се на набавку услуга наведених у Анексу IА примењују све одредбе овог закона (став 2).

Имајући у виду да су услуге осигурања обухваћене анексом IА, мишљење Министарства финансија је да је Управа градске општине Обреновац дужна да набавке услуга осигурања изврши у одговарајућем поступку јавне набавке.

11. Примена члана 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама у оквиру реализације Програма огледа функционалног основног образовања одраслих (пројекат „Друга шанса“ – ИПА 2008)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-240/2012-27 од 18.7.2012. год.)

Према Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) набавке услуга образовања и услуга

професионалног оспособљавања врше се на начин и под условима прописаним овим законом (члан 6. став 1. и Анекс ИБ категорија Број 24).

Чланом 7. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Наведену законску одредбу могуће је применити ако су кумулативно испуњени следећи услови:

– да јавну набавку спроводи субјект који се у смислу Закона сматра наручиоцем;

– да је предмет набавке услуга/е;

– да тај наручилац набавку врши од субјекта који такође има статус наручиоца и има посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуге/а које су предмет јавне набавке;

– да му је то посебно или искључиво право доделила Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа.

Законом о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 52/11) прописано је, између осталог, да:

– установу (установу у предшколском образовању и васпитању и школу у основном и средњем образовању и васпитању) може да оснује Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе, друго правно или физичко лице (члан 28. став 1);

– се број и просторни распоред установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне

самоуправе, према врсти и структури, планира актом о мрежи установа (члан 29. став 1).

Како из достављеног дописа произлази да би „стручну обуку“ одраслих лица обављале средње стручне школе „које су верификоване од стране Министарства просвете и науке за подручје рада у коме се стручна обука спроводи, мишљење Министарства финансија је да се, сагласно члану 7. став 1. тачка 1) Закона, одредбе овог закона не примењују на избор средњих школа за спровођење обуке, које је основала Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе.

Међутим, уколико изабрана школа има потребу да за „одређени програм обуке закључи посебан уговор са другим физичким или правним лицем регистрованим за обављање делатности у оквиру које се обављају послови за које се врши та врста обуке“, Министарство финансија напомиње да је школа дужна да, сагласно члану 6. ст. 1. и 3. Закона и Анексу IБ категорија Број 24, набавку услуге образовања и услуге професионалног оспособљавања врши на начин и под условима прописаним овим законом.

12. Примена одредбе члана 44. став 10. Закона о јавним набавкама на физичка лица као понуђаче, односно:

Како понуђач физичко лице, које није регистровано као предузетник, доказује испуњеност обавезног услова за учешће у поступку јавне набавке – да му у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правоснажна управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке? Да ли је потребно да понуђач физичко лице, које није регистровано као предузетник, као доказ да му није изречена управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне

набавке достави потврду надлежног органа – уверење прекршајног суда?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-602/2012-27 од 18.7.2012. год.)

У захтеву за мишљење наведено је да су предмет јавне набавке консултантске услуге приватизационог саветника у поступку тендерске приватизације и приватизације кроз реструктурирање већег броја субјеката приватизације за које буде инициран поступак приватизације током периода важења листе квалификованих понуђача, с тим да је понуђач физичко лице, еколошки експерт.

Понуђач је, сагласно члану 2. тачка 3) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр 116/08, у даљем тексту: Закон), домаће или страног правно или физичко лице које понуди испоруку добара, пружање услуга или извођење радова.

Из одредбе члана 44. став 10. Закона произлази да се одредбе које се односе на обавезне услове за учешће у поступку јавне набавке сходно примењују и на физичка лица као понуђаче, односно да физичка лица у том поступку достављају оне доказе које је на основу одговарајућих прописа могуће доставити.

С обзиром да се захтев за давање мишљења односи на начин доказивања испуњености услова да физичком лицу, као понуђачу, који није регистрован као предузетник, у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правоснажна судска или управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке, Министарство финансија сматра да је издавање уверења од стране судова прихватљив доказ, и то:

– уверење прекршајног суда да то физичко лице није прекршајно кажњавано и да му није изречена заштитна мера забране вршења одређене делатности,

– уверење основног суда да против лица није покренута истрага нити подигнута оптужница, односно да није покренут кривични поступак пред надлежним судом.

Наведена уверења се траже под условом да је посебним прописима предвиђено издавања таквих уверења, односно доказа за физичка лица.

С обзиром да је у конкурсној документацији наведено да понуђачи могу своју пријаву доставити самостално или као група понуђача (конзорцијум), који могу бити физичка и/или правна лица у случају заједничке пријаве, као и да понуђачи могу ангажовати и подизвођаче, који такође могу бити физичка и/или правна лица, Министарство финансија сматра да понуђач, без обзира на начин на који учествује у поступку, треба да испуњава услове који су за њега предвиђени конкурсном документацијом, у складу са Законом.

У Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) Сектор М Стручне, научне, иновационе и техничке делатности грана 74.90. Остале стручне, научне и техничке делатности обухвата велики број услуга које се пружају клијентима на комерцијалној основи, укључује активности за које је потребан виши степен стручности и научних и техничких знања, али не обухвата текуће, рутинске послове који обично кратко трају. Наведена грана обухвата, између осталих, и давање еколошких савета.

Из изнетог произлази да у поступку јавне набавке консултантске услуге приватизационог саветника као понуђач може да учествује и физичко лице. То лице доставља доказе о испуњености услова за учешће у поступку у складу са Законом и конкурсном документацијом које је, према одговарајућим прописима, у могућности да достави. Врсту доказа и орган надлежан за њихово издавање одређује наручилац, тј. члан комисије за јавну набавку који, сагласно члану 4. став 1. Правилника о критеријумима за образовање комисија за јавне набавке („Сл. гласник РС“, бр. 50/09), има одговарајуће стручно

образовање из области из које је предмет јавне набавке, у конкретном случају из области екологије.

13. Да ли се могу раздвојити радови по ставкама (врстама послова) из достављене спецификације, па уколико вредност радова не прелази 331.000,00 динара, уговор склопити са одговарајућим понуђачем не спроводећи поступак јавне набавке или се сви радови и набавка опреме из спецификације сматрају истоврсним и захтевају спровођење једног поступка јавне набавке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00248/2012-27 од 12.7.2012. год.)

Чланом 26. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је, између осталог:

– да је јавна набавка мале вредности, у смислу овог закона, набавка истоврсних добара, услуга или радова чија је процењена вредност, на годишњем нивоу, нижа од вредности одређене у закону којим се уређује годишњи буџет Републике Србије (став 1),

– да се законом којим се уређује годишњи буџет Републике Србије одређује и вредност набавке која представља горњи лимит у буџетској години испод којег наручиоци нису обавезни да примењују одредбе овог закона (став 2).

Процењена вредност јавне набавке радова, сагласно члану 35. Закона, одређује се тако што:

– укупна вредност радова представља основицу за израчунавање вредности јавне набавке радова (став 1),

– при одређивању процењене вредности јавне набавке радова наручилац у вредност радова укључује и вредност свих добара и услуга који су неопходни за извршење уговора о набавци радова (став 2),

– се у процењену вредност јавне набавке радова не може урачунавати вредност добара и услуга који нису неопходни за извршење уговора (став 3).

Према члану 36. Закона:

– предмет јавне набавке може да се обликује у више посебних истоврсних целина (партија), тако да се свака целина може уговорати засебно (став 1),

– кад је предмет јавне набавке обликован по партијама, при одређивању вредности те набавке у обзир се узима вредност свих партија за период за који се закључује уговор (став 2).

Наручилац не може изабрати начин одређивања вредности јавне набавке којим би се због ниже процењене вредности избегло јавно оглашавање (члан 37. став 1. Закона).

Из изнетог произлази да се предметна набавка радова може спровести у поступку јавне набавке мале вредности уколико је њена процењена вредност у оквиру лимита прописаног Законом о буџету Републике Србије за 2012. годину (од 331.000 динара до 3.311.000 динара). Процењена вредност предметне јавне набавке радова обухвата и вредност свих добара и услуга неопходних за извођење радова. Предмет те набавке може се обликовати по партијама и за сваку партију се може закључити посебан уговор, у складу са одредбама којима се уређује поступак јавне набавке мале вредности (Закон и Правилник о поступку јавне набавке мале вредности). То, другим речима, значи да се не може избећи примена Закона зато што је процењена вредност једне партије испод лимита прописаног за јавну набавку мале вредности (331.000 динара), с обзиром да процењену вредност јавне набавке по партијама чини збир процењених вредности свих партија.

Партије су целине истоврсних добара, услуга или радова које имају заједничке карактеристике. Истоврсна добра, услуге или радови су, сагласно члану 2. тачка 22. Закона, добра, услуге или радови који имају јединствену класификацију, намену и својства. Јединствена класификација, намена и својства предмета јавне набавке, у конкретном случају јавне набавке радова, одређују се на основу Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник

РС“, бр. 54/10) у делу који се односи на Сектор F грађевинарство и Анекса II Грађевински радови који је саставни део Закона.

14. Да ли ПКБ корпорација а.д. Београд – у реструктурирању има статус наручиоца у смислу члана 3. и члана 7. Закона о јавним набавкама, а како би Зоолошки врт града Београда д.о.о. могао да набавља храну за животиње средствима које добија из буџета града Београда, а без спровођења поступака јавних набавки?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00360/2012-27 од 12.7.2012. год.)

1. Чланом 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је наручилац јавне набавке:

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

2) јавно предузеће;

3) правно лице које обавља и делатност од општег интереса, уколико је испуњен неки од следећих услова:

(1) да више од половине чланова органа управљања тог правног лица чине представници наручиоца;

(2) да више од половине гласова у органу тог правног лица имају представници наручиоца;

(3) да наручилац врши надзор над радом тог правног лица;

(4) да наручилац поседује више од 50% акција, односно удела у том правном лицу;

(5) да се више од 50% финансира из средстава наручиоца;

4) правно лице основано од наручиоца, а које обавља и делатност од општег интереса и које испуњава најмање један од услова из тачке 3) овог члана.

Из Одлуке о изменама и допунама оснивачког акта Друштвеног предузећа „Зоолошки врт града Београда“ Београд („Сл. гласник РС“, бр. 70/10) и Уговора о преносу оснивачких права у Привредном друштву „Зоолошки врт града Београда“ д.о.о. Београд, Мали Калемегдан бр. 8, произлази да је град Београд оснивач и власник 100% удела у Привредном друштву „Зоолошки врт града Београда“ д.о.о. Београд.

Уговором Ш-01 број 401.1-699 од 8. децембра 2011. године чији је предмет регулисање међусобних права и обавеза поводом рада и обављања делатности Привредног друштва „Зоолошки врт града Београда“ д.о.о, које се односе на текуће одржавање у оквиру комплекса Зоолошког врта у Београду, улица Мали Калемегдан број 8 (у даљем тексту: Основни уговор) и Анексом уз Основни уговор од 23. марта 2012. године, предвиђено је, између осталог, да Зоолошки врт стиче приходе самосталним организовањем, односно суорганизовањем различитих активности, у складу са Одлуком о утврђивању цена услуга Зоолошког врта на коју сагласност даје оснивач и да се Град обавезује да учествује у сношењу дела текућих трошкова Зоолошког врта почев од 1. јануара 2011. године

Из наведеног произлази да Привредно друштво „Зоолошки врт града Београда“ д.о.о. Београд (у даљем тексту: Привредно друштво) има статус наручиоца јавне набавке, сагласно члану 3. тачка 1) Закона, будући да користи средства која су обезбеђена из буџета локалне власти.

2. Како Привредно друштво има статус наручиоца у смислу Закона, произлази да је у случају набавке хране за животиње у обавези да примењује поступак прописан Законом.

Чланом 36. став 1. Закона предвиђено је да предмет јавне набавке може да се обликује у више посебних истоврсних целина (партија), тако да се свака целина може уговорати засебно.

Партије су целине истоврсних добара, услуга или радова које имају заједничке карактеристике. Истоврсна добра, услуге или радови су, сагласно члану 2. тачка 22. Закона, добра, услуге или радови који имају јединствену класификацију, намену и својства.

С обзиром да из дописа произлази да је потребно обезбедити месо за животињску исхрану, сено, сламу, луцерку, кукуруз, пшеницу и др, мишљење Министарства финансија је да би требало извршити прерасподелу наведених добара по партијама, односно набавку обликовати у логичне целине истоврсних добара тако да се свака може уговорати засебно, односно за сваку партију се може закључити посебан уговор.

3. Када се ради о уговору који Привредно друштво намерава да закључи са ПКБ Корпорацијом а.д. Београд – у реструктурирању, о набавци хране за животиње, Министарство финансија напомиње да се у овом случају ради о набавци добара, због чега нису испуњени услови прописани чланом 7. став 1. тачка 1) Закона.

Наиме, из наведене одредбе произлази да су од примене Закона изузете само набавке услуга, и то под условом да се оне набављају од организација које имају статус наручиоца, у смислу Закона и којима је на основу прописа додељено посебно или искључиво право на обављање делатности пружања тих услуга. Из тог разлога није разматрано питање статуса ПКБ Корпорације а.д. Београд – у реструктурирању, у смислу овог закона.

15. Да ли наручилац има право да тражи регистровану меницу као средство финансијског обезбеђења у висини од 100% уговорене вредности, а ако нема, до које уговорене вредности има право да тражи инструмент обезбеђења за добро извршење посла (регистрована меница)?

Да ли наручилац има право да једнострано наметне уговор о јавној набавци и да тражи од понуђача да га приликом подношења понуде попуни, овери сваку страницу уговора и потпише?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00270/2012 од 10.7.2012. год.)

У захтеву за давање мишљења указано је на то да „наручилац у условима јавне набавке тражи од понуђача да потпише изјаву да је сагласан и да ће дати 100% обезбеђење (финансијско) за добро извршење посла у виду регистроване меницев, односно да је „наручилац посла у условима јавне набавке навео да може одустати од јавне набавке, а ако се то евентуално деси, у уговору нигде не дефинише да је он обавезан да накнади евентуалну штету понуђачу у том случају, односно не даје никакве гаранције понуђачу у тој ситуацији“.

1. Чланом 1. Закона о меници („Сл. лист ФНРЈ“, бр. 104/46, „Сл. лист СФРЈ“, бр. 16/65, 54/70 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 46/96) прописано је да трасирана меница садржи: означавање да је меница, написано у самом слогу исправе, на језику на коме је она састављена; безусловни упут да се плати одређена свота новца; име онога који треба да плати (трасат); означавање доспелости; место где плаћање треба да се изврши; име онога коме се или по чијој наредби мора платити (ремитент); означавање дана и места издања менице и потпис онога који је меницу издао (трасант).

Чланом 107. Закона о меници прописано је да сопствена меница садржи: означавање да је меница, унето у сам слог исправе на језику на коме је она састављена; безусловно обећање да ће се одређена свота новца платити; означавање доспелости; место где се плаћање треба да изврши; име онога коме се или по чијој се наредби мора платити; означавање дана и места где је сопствена меница издата и потпис онога који меницу издаје (издавалац).

Из наведених одредби произлази да Законом о меници није ограничена свота новца која се меницом може платити.

Правилником о обавезним елементима конкурсне документације у поступцима јавних набавки („Сл. гласник РС“, бр. 50/09, у даљем тексту: Правилник) прописано је, између осталог, да:

– наручилац у конкурсној документацији може да наведе средство финансијског обезбеђења којим понуђачи обезбеђују испуњење својих обавеза у поступку јавне набавке, као и испуњење својих уговорних обавеза, односно за повраћај авансног плаћања (члан 11. став 1);

– средство финансијског обезбеђења може бити меница (члан 11. став 2. тачка 5);

– се банкарска гаранција за добро извршење посла издаје у висини од највише 10% од вредности уговора, при чему се узима у обзир рок трајања извршења посла (члан 17. став 1).

С обзиром да се у конкурсној документацији као средство финансијског обезбеђења за добро извршење посла може навести и меница, да на меници није посебно прописана висина износа, односно да је прописана само висина износа на који се издаје банкарска гаранција, мишљење Министарства финансија је да се меница може издати и у висини укупне вредности закљученог уговора, односно у висини оне вредности коју наручилац одреди.

2. Законом о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је:

– да је наручилац дужан да обустави поступак јавне набавке уколико нису испуњени услови за избор најповољније понуде из члана 78. овог закона или за састављање листе кандидата из члана 22. став 6. овог закона (члан 79. став 1),

– да наручилац може да обустави поступак јавне набавке из објективних и доказивих разлога, који се нису могли предвидети у време покретања поступка и који онемогућавају да се започети поступак оконча, односно услед којих је престала потреба

наручиоца за предметном набавком због чега се неће понављати у току исте буџетске године (члан 79. став 2),

– да је наручилац дужан да своју одлуку о обустави поступка јавне набавке писмено образложи, посебно наводећи разлог обуставе поступка и да је достави понуђачима у року од три дана од дана доношења одлуке (члан 79. став 3).

– да након закључења уговора наручилац може да дозволи промену цене само из објективних разлога који морају бити одређени у конкурсној документацији, односно предвиђени посебним прописима (члан 82. став 4).

Из наведеног произлази да је поступак јавне набавке могуће обуставити у два случаја. У првом случају, наручилац је у обавези да обустави поступак зато што нису испуњени услови за избор најповољније понуде или за састављање листе кандидата јер су понуде које је наручилац добио све неисправне и неодговарајуће. У другом случају, наручилац може (не мора) да обустави поступак јавне набавке из разлога који се нису могли предвидети у време покретања поступка и који морају бити објективни и доказиви.

Измена уговора о јавној набавци може се вршити у погледу цене, и то само из објективних разлога који морају бити одређени у конкурсној документацији, односно предвиђени посебним прописима.

С обзиром да су Законом прописани случајеви обуставе поступка јавне набавке и разлози за измену уговора о јавној набавци, мишљење Министарства финансија је да у моделу уговора наручилац не може да наведе неки други случај или разлог који би му омогућио да одустане од јавне набавке или извршења уговора.

3. Поводом указивања да се „у Уговору нигде не дефинише да је наручилац обавезан да накнади евентуалну штету понуђачу у случају да наручилац посла одустане од јавне набавке, односно да Уговор не даје никакве гаранције понуђачу у тој ситуацији“, Министарство финансија напомиње да понуђач може да поднесе тужбу за накнаду штете по општим правилима о накнади штете из

Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99).

4. Правилником је, између осталог, прописано да:

– упутство понуђачима како да сачине понуду, између осталог, садржи и дефинисање посебних захтева, уколико исти постоје, у погледу начина на који понуда мора бити сачињена, а посебно у погледу начина попуњавања образаца датих у конкурсној документацији, односно података који морају бити њихов саставни део, као и прецизирање ко попуњава, потписује и оверава те податке и обрасце када понуду подноси група понуђача (члан 4. став 1. тачка 3);

– модел уговора понуђач мора да попуни, овери печатом и потпише, чиме потврђује да је сагласан са садржином модела уговора (члан 7. став 2).

У складу са наведеним, понуђач је обавезан да попуни, овери печатом и потпише модел уговора, као и сваку страницу посебно уколико је наручилац такав начин попуњавања модела уговора посебно дефинисао упутством понуђачима како да сачине понуду.

16. Ко је надлежан за покретање поступка јавне набавке, односно да ли Скупштина, као највиши орган Коморе медицинских сестара и здравствених техничара Србије (КМСЗТС), може да покрене поступак јавне набавке и да истовремено донесе акт о образовању комисије за јавну набавку или је то у искључивој надлежности директора КМСЗТС?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00363/2012-27 од 9.7.2012. год.)

Чланом 28. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да наручилац:

– покреће поступак јавне набавке доношењем одлуке о покретању поступка у писаном облику (став 1);

– истовремено са доношењем одлуке о покретању поступка јавне набавке, доноси и акт о образовању комисије за јавну набавку у складу са прописаним критеријумима за образовање комисија (став 4).

Наведени акт, односно решење о образовању комисије доноси орган наручиоца надлежан за доношење одлуке о покретању поступка јавне набавке, сагласно члану 2. став 1. Правилника о критеријумима за образовање комисија за јавне набавке („Сл. гласник РС“, бр. 50/09).

Законом и прописима донетим за његово извршавање није, нити би могао да буде одређен орган наручиоца надлежан за покретање поступка јавне набавке. Ово из разлога што је врста и надлежност органа у зависности од облика организовања наручиоца, те је, у том смислу, оснивачкима актом, односно статутом уређено питање овлашћења, односно надлежности органа за доношење одговарајућих одлука.

Правни положај комора здравствених радника уређен је Законом о коморама здравствених радника („Сл. гласник РС“, бр. 107/05 и 99/10). Тако се наведени закон односи, између осталог, на организацију и рад коморе, односно прописује органе коморе и њихова овлашћења и начин рада, с тим да се наведена питања ближе уређују статутом коморе. Према томе, одговор на постављено питање садржан је у наведеним актима (закону, оснивачком акту и статуту).

17. Примена члана 97. ст. 1. и 2. Закона о јавним набавкама, и то:

– да ли се наведени члан односи само на службеника за јавне набавке, односно да ли је наручилац у обавези да својим актом којим уређује систематизацију радних места одреди радно место у оквиру којег ће се обављати и послови из области јавних набавки само уколико има или планира службеника за јавне набавке, или је

у обавези да систематизује радно место у оквиру којег ће се обављати послови јавних набавки чак и ако потреба за спровођењем поступка јавних набавки не постоји и не планира службеника за јавне набавке и

– да ли то значи да су сви наручиоци у обавези да такво радно место систематизују у оквиру неког већ постојећег радног места?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-02-00101/2012-27 од 6.7.2012. год.)

Чланом 97. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је:

– да је наручилац дужан да својим актом којим уређује систематизацију радних места одреди радно место у оквиру којег ће се обављати и послови из области јавних набавки (став 1),

– службеник за јавне набавке је лице стално запослено код наручиоца, које је обучено за обављање послова из области јавних набавки и које је о томе стекло одговарајући сертификат (став 2).

Чланом 2. Правилника о поступку издавања сертификата за службеника за јавне набавке („Сл. гласник РС“, бр. 50/09, у даљем тексту: Правилник) прописано је да:

– наручиоци чија је укупна вредност планираних јавних набавки предвиђених у годишњем плану набавки већа од десетоструког износа вредности одређене као горњи лимит за примену поступка јавне набавке мале вредности у закону којим се уређује годишњи буџет Републике Србије, морају да одреде службеника (став 1),

– службеника могу да одреде и наручиоци чија укупна вредност планираних јавних набавки предвиђених у годишњем плану набавки није већа од износа горе наведеног (став 2).

Из наведеног произлази да су сви наручиоци у обавези да својим актом систематизују радно место у оквиру којег ће се обављати само послови из области јавних набавки или поред других послова и послови из области јавних набавки, а што зависи

од потреба самог наручиоца. То значи да лице запослено код наручиоца може бити распоређено да обавља само послове из области јавних набавки или да обавља друге послове у оквиру којих се обављају и послови из области јавних набавки.

Послове из области јавних набавки може да обавља лице запослено код наручиоца које нема сертификат за службеника за јавне набавки и лице које тај сертификат има, с тим што су наручиоци из члана 2. став 1. Правилника дужни да одреде службеника за јавне набавке (лице запослено код наручиоца које је стекло сертификат), за разлику од осталих наручилаца који ту обавезу немају. Такође, службеник за јавне набавке може, поред послова из области јавних набавки, да обавља и друге послове одређене актом о систематизацији радних места код наручиоца.

Ако наручилац запосли лице или већ запослено лице распореди на радно место за обављање послова из области јавних набавки дужан је да, сагласно члану 97. став 6. Закона, том лицу омогући да у року од три месеца од дана заснивања радног односа стекне сертификат за службеника за јавне набавке. Ако наручилац има систематизовано радно место за обављање, поред осталог, и послова из области јавних набавки, може да запосли службеника за јавну набавку на то радно место без обавезе да изврши поновну систематизацију, ради одређивања новог радног места под називом службеник за јавне набавке.

18. Да ли постоји могућност закључивања уговора између Секретаријата за саобраћај – Дирекције за јавни превоз Градске управе Града Београда и Саобраћајног факултета Универзитета у Београду – Института Саобраћајног факултета, Београд, без спровођења процедуре избора најповољнијег понуђача у складу са Законом о јавним набавкама ?

Да ли се Саобраћајни факултет Универзитета у Београду – Институт Саобраћајног факултета може сматрати наручиоцем у

смислу одредаба члана 7. става 1. алинеја 1) Закона о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00359/2012 од 6.7.2012. год.)

1. Чланом 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Наведену законску одредбу могуће је применити ако су кумулативно испуњени следећи услови: да је у питању набавка услуга од организација које имају статус наручиоца, у смислу Закона и којима је на основу прописа додељено посебно или искључиво право на обављање делатности пружања тих услуга.

Правно је неспорно да Саобраћајни факултет Универзитета у Београду (у даљем тексту: Факултет), као установа, има статус наручиоца, у смислу члана 3. тачка 1) Закона. Међутим, да би се применила одредба члана 7. став 1. тачка 1) Закона, неопходно је испуњење и услова да је Факултету на основу прописа додељено посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Наиме, посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуге која је предмет јавне набавке може се, сагласно одредби члана 7. став 1. тачка 1) Закона, доделити на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа. Осим посебног закона, односно закона којим се уређују услови и начин обављања делатности у појединим делатностима, карактер подзаконског акта или другог прописа имају општи акти које

доносе органи управе у извршавању посебног закона (уредба, одлука и правилник), када су за то овлашћени законом или прописом Владе.

Министарство финансија дало је мишљење број: 011-00-00453/2010-27 од 27. јула 2010. године о томе да ли научноистраживачке организације (институти и високошколске установе) испуњавају услове из члана 7. став 1. тачка 1) Закона и објавило га на званичној интернет презентацији овог министарства.

Наведеним мишљењем повучена су постојећа мишљења о примени члана 7. став 1. тачка 1) Закона, у које спада и мишљење број: 011-00-00011/2010-27 од 31. марта 2010. године дато Саобраћајном факултету Универзитета у Београду.

2. Чланом 6. Закона прописано је, између осталог, да:

– су предмет уговора о јавној набавци услуга услуге наведене у анексима IА и IБ који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део (став 1);

– се на набавку услуга наведених у Анексу IА примењују све одредбе овог закона (став 2);

– се на набавку услуга наведених у Анексу IБ примењују одредбе овог закона којима се уређују јавне набавке мале вредности, без обзира на вредност тих услуга (став 3).

Приликом одређивања предмета јавне набавке, у сваком случају треба имати у виду класификацију делатности као општи стандард према којем се врши разврставање јединица разврставања у делатности у које спадају, између осталог, и државни органи.

Наиме, Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10, у даљем тексту: Уредба), у Сектору М Стручне, научне, иновационе и техничке делатности област 70 Управљачке делатности; саветовање у вези са управљањем грана 70.2 Менаџерско консултантски послови група 70.22 Консултантске активности у вези са пословањем и осталим

управљањем обухватају давање савета, усмеравање или пружање оперативне помоћи пословним и другим организацијама у вези с управљањем, као што су стратегије компанија и организационо планирање, трансформисање пословних процеса, промена управе, смањење трошкова и друга финансијска питања.

Из достављеног дописа произлази да се планира закључење уговора чији би предмет био „саобраћајна студија (испитивање мреже линија јавног превоза и тарифног система)“, због чега Министарство финансија сматра да се у конкретном случају ради о пружању услуге менаџментског консалтинга.

Како је предмет набавке пружање консултантске услуге из области саобраћаја, у том случају би се на набавку ове услуге примењивале све одредбе Закона. Ово из разлога што су Анексом IА обухваћене, између осталог, и услуге менаџментског консалтинга (Број категорије 11).

19. Примена члана 7. став 1. тачка 1. Закона о јавним набавкама када је у питању Економски факултет Универзитета у Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00726/2010-27 од 6.7.2012. год.)

Чланом 7. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на набавке од организација које се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцем и којима је Република Србија, територијална аутономија или локална самоуправа на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа доделила посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Наведену законску одредбу могуће је применити ако су кумулативно испуњени следећи услови: да је у питању набавка услуга од организација које имају статус наручиоца, у смислу

Закона и којима је на основу прописа додељено посебно или искључиво право на обављање делатности пружања тих услуга.

Правно је неспорно да Економски факултет Универзитета у Београду, као установа, има статус наручиоца јавне набавке, у смислу члана 3. тачка 1) Закона. Међутим, да би се применила одредба члана 7. став 1. тачка 1) Закона, неопходно је испуњење и услова да је овом факултету на основу прописа додељено посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуга које су предмет јавне набавке.

Наиме, посебно или искључиво право на обављање делатности пружања услуге која је предмет јавне набавке може се, сагласно одредби члана 7. став 1. тачка 1) Закона, доделити на основу посебног закона, подзаконског акта или другог прописа. Осим посебног закона, односно закона којим се уређују услови и начин обављања делатности у појединим делатностима, карактер подзаконског акта или другог прописа имају општи акти које доносе органи управе у извршавању посебног закона (уредба, одлука и правилник), када су за то овлашћени законом или прописом Владе.

С обзиром да Одлука о акредитацији Економског факултета у Београду број: 021-01-61/34 од 19. фебруара 2007. године, којом се акредитује Економски факултет у Београду као државни факултет у области друштвених наука – економија, за обављање научноистраживачке делатности јер испуњава услове прописане у чл. 5. и 10. Правилника о вредновању научно-истраживачког рада и поступку акредитације научно-истраживачких организација („Сл. гласник РС“, бр. 90/06), по својој правној природи, садржини и предмету регулисања нема карактер прописа из члана 7. став 1. тачка 1) Закона, произлази да у конкретном случају нису испуњени услови за примену наведене законске одредбе.

С тим у вези, Министарство финансија је мишљењем број: 011-00-00453/2010-27 од 27. јула 2010. године повукло постојећа мишљења о примени члана 7. став 1. тачка 1) Закона. Наведено мишљење је достављено јавним саопштењем на званичној

интернет презентацији Министарства, у смислу члана 84. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10).

20. Да ли је основна школа у обавези да за набавке које финансирају родитељи (екскурзије, уџбеници, намирнице за ђачку кухињу) примењује Закон о јавним набавкама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00640/2010-27 од 6.7.2012. год.)

Установе образовања и васпитања, у које спадају и основне школе, су наручиоци јавних набавки, у смислу Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон).

Наиме, наручилац јавне набавке је државни орган, организација, установа и други директни или индиректни корисник буџетских средстава у смислу закона којим се уређује буџетски систем и буџет, као и организација за обавезно социјално осигурање (члан 3. тачка 1. Закона).

Јавна набавка је прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом (члан 2. тачка 1. Закона).

Приликом давања мишљења о примени Закона на набавке намирница за ђачку кухињу, избор туристичке агенције – извођача ђачких екскурзија и уџбеника за ученике школе, првенствено треба имати у виду правни режим средстава која су прикупљена од родитеља, ради плаћања цене која се односи на предмет јавне набавке. Ово стога што је чланом 2. тачка 26) Закона прописано да су јавна средства средства под контролом и на располагању Републике Србије, локалних власти и организација обавезног социјалног осигурања, односно сва средства која прикупљају, примају, чувају, опредељују и троше наручиоци.

Наиме, у случају када основна школа, која има статус наручиоца јавних набавки, у смислу члана члан 3. тачка 1. Закона, на било који начин прикупља, прима, чува, опредељује и троши средства која су прикупљена од родитеља, дужна је да поштује поступак прописан Законом. То значи да је основна школа у обавези да примењује Закон, независно од извора финансирања конкретне набавке, односно без обзира што су средства за конкретну набавку (набавка намирница за ћачку кухињу, избор туристичке агенције – извођача ћачких екскурзија и набавка уџбеника за ученике школе) обезбеђена из средстава прикупљених од родитеља.

Примени Закона, по мишљењу Министарства финансија, нема места једино у случају да приликом набавке намирница за ћачку кухињу, избора туристичке агенције – извођача ћачких екскурзија и набавке уџбеника за ученике школе, школа не предузима послове који за последицу имају контролу и располагање средствима која су прикупљена од родитеља, ради плаћања цене која се односи на предмет јавне набавке.

21. Услови за стицање сертификата службеника за јавне набавке, односно да ли се за лице ангажовано по основу уговора о делу на пословима јавних набавки код наручиоца може одобрити и прихватити достављена систематизација као основ за полагање испита и стицање сертификата за службеника за јавне набавке у Министарству здравља на пројекту „Контрола туберкулозе у Србији“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-336/2012-27 од 3.7.2012. год.)

Чланом 97. став 2. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да је службеник за јавне набавке лице стално запослено код наручиоца, које је обучено за обављање послова из области јавних набавки и које је о томе стекло одговарајући сертификат.

Чланом 11. став 2. Правилника о поступку издавања сертификата за службеника за јавне набавке („Сл. гласник РС“,

бр. 50/09) прописано је да пријаву за полагање испита Управи за јавне набавке подноси наручилац код којег је кандидат запослен.

С обзиром на изнето, сертификат за службеника за јавне набавке може да стекне лице које је у сталном радном односу код наручиоца, те да пријаву за кандидата подноси наручилац код кога је то лице стално запослено.

Такође, Министарство финансија указује да је чланом 199. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05 и 54/09) прописано, између осталог, да:

– послодавац може са одређеним лицем да закључи уговор о делу ради обављања послова који су ван делатности послодавца, а који имају за предмет самосталну израду или оправку одређене ствари, самостално извршење одређеног физичког или интелектуалног посла (став 1),

– овај уговор може да се закључи и са лицем које обавља уметничку или другу делатност у области културе у складу са законом (став 2).

Из наведених законских одредби произлази да послови из области јавних набавки немају карактер послова који се могу обављати на основу уговора о делу.

Министарство финансија напомиње да наручилац који нема лице/а одређено да обавља послове јавних набавки може, сагласно члану 29. Закона, овластити другог наручиоца да у његово име и за његов рачун спроведе поступак јавне набавке или предузме одређене радње у том поступку.

22. Могућност да се по окончању тендерске процедуре накнадно промени опрема која је наведена у понуди

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00685/2009-27 од 29.6.2012. год.)

Законом о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да:

– је одговарајућа понуда понуда која је благовремена, исправна и за коју је утврђено да потпуно испуњава све техничке спецификације (члан 2. тачка 18),

– у року за подношење понуде понуђач може да измени, допуни или опозове своју понуду, на начин који је предвиђен за подношење понуде (непосредно, путем поште или у електронском облику – члан 53. став 4),

– је наручилац дужан да у поступку јавне набавке, пошто прегледа понуде, одбије све неисправне и неодговарајуће (члан 78. став 1), те донесе одлуку о избору најповољније понуде ако је прибавио најмање једну исправну и одговарајућу понуду (члан 78. став 4),

– након истека рока за подношење захтева за заштиту права наручилац закључује уговор о јавној набавци са понуђачем чија је понуда изабрана као најповољнија (члан 82. ст. 1),

– уговор о јавној набавци мора бити закључен у складу са најповољнијом понудом (члан 82. став 3),

– након закључења уговора наручилац може да дозволи промену цене само из објективних разлога који морају бити одређени у конкурсној документацији, односно предвиђени посебним прописима (члан 82. став 4).

Из изнетог произлази да наручилац након избора најповољније понуде, те закључења уговора у складу са најповољнијом понудом, не може прихватити измену тог уговора у погледу испоруке добара која су различита од понуђених (наведених у понуди) у поступку јавне набавке.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ЈУЛУ-АВГУСТУ МЕСЕЦУ 2012. ГОДИНЕ

ЗАКони

Закон о изменама и допунама Закона о Народној банци Србије	Сл. гласник РС, бр. 76 од 4. августа 2012. год.
--	---

УРЕДБЕ

Уредба изменама и допунама Уредбе о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе	Сл. гласник РС, бр. 83 од 24. августа 2012. год.
--	--

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о стицању звања и давању дозволе за обављање послова брокера, инвестиционог саветника и портфолио менаџера	Сл. гласник РС, бр. 68 од 18. јула 2012. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о тарифи	Сл. гласник РС, бр. 68 од 18. јула 2012. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за даваоце финансијског лизинга	Сл. гласник РС, бр. 74 од 31. јула 2012. год.
Правилник о изменама и допунама 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 додатну вредност	Сл. гласник РС, бр. 76 од 4. августа 2012. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	Сл. гласник РС, бр. 67 од 13. јула 2012. год.
--	---

Одлука о утврђивању главних операција на отвореном тржишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 13. јула 2012. год.
Одлука о изменама Одлуке о спољној ревизији банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 13. јула 2012. год.
Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 20. јула 2012. год.
Одлука о престанку важења Одлуке о привременом смањењу износа акциза на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 1) и 3) Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 4. августа 2012. год.
Одлука о изменама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 10. августа 2012. год.

ОСТАЛО

Усклађени износи накнаде из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 20. јула 2012. год.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 72 од 26. јула 2012. год.

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 491/2012 of 7 June 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 491/2012 од 7. јуна 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 214/96 of 2 February 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 214/96 од 2. фебруара 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.

COMMISSION REGULATION (EC) No 215/96 of 2 February 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 215/96 од 2. фебруара 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 241/96 of 7 February 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 241/96 од 7. фебруара 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 242/96 of 7 February 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 242/96 од 7. фебруара 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 510/96 of 22 March 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 510/96 од 22. марта 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 511/96 of 22 March 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 511/96 од 22. марта 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 617/96 of 3 April 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 617/96 од 3. априла 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.

COMMISSION REGULATION (EC) No 618/96 of 3 April 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 618/96 од 3. априла 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 691/96 of 16 April 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 691/96 од 16. априла 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 902/96 of 20 May 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 902/96 од 20. маја 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1307/96 of 4 July 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1307/96 од 4. јула 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1308/96 of 4 July 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1308/96 од 4. јула 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 1510/96 of 26 July 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1510/96 од 26. јула 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.

COMMISSION REGULATION (EC) No 1735/96 of 4 September 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 1735/96 од 4. септембра 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 2338/96 of 5 December 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2338/96 од 5. децембра 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION REGULATION (EC) No 2494/96 of 23 December 1996 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕЗ) број 2494/96 од 23. децембра 1996. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 64 од 4. јула 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 553/2012 of 19 June 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 553/2012 од 19. јуна 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 66 од 10. јула 2012. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) No 554/2012 of 19 June 2012 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 554/2012 од 19. јуна 2012. године у вези са сврставањем одређених роба према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 66 од 10. јула 2012. год.
The Classification Decisions taken by the Harmonized System Committee (49th Session – March 2012) on specific products Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (49. заседање – март 2012. године)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 20. јула 2012. год.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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