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

Број 9
септембар 2007.
година XLVII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Мирко Цветковић, министар финансија

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

Главни уредник
мр Јанко Гузијан
државни секретар

Уредник
мр Јасмина Кнежевић
jknezevic@mfin.sr.gov.yu

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа, Министарство финансија
Републике Србије, Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/2685 301

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

Tel: 011/2685 -301 bilten.fin@mfin.sr.gov.yu
--

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2007 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Опорезивање промета добара и услуга који се врши на основу уговора о заједничкој градњи, закљученог између грађевинског предузећа и инвеститора – лица које има право коришћења грађевинског земљишта и на које гласи грађевинска дозвола 13
2. Да ли расељена лица са подручја Косова и Метохије имају право на пореско ослобођење сходно члану 31а Закона о порезима на имовину и право на рефундацију ПДВ сходно члану 56а Закона о порезу на додату вредност иако имају имовину на подручју АП Косово и Метохија, а коју нису у могућности да уживају ? 20
3. Порески третман распоређивања дела нераспоређене добити на дивиденду 22
4. Порески третман акција које радници зависног предузећа у Републици Србији примају на поклон од матичног предузећа из иностранства, при чему зависно предузеће не сноси трошак наведеног поклона 24
5. Порески третман промета моторног возила у случају када физичко лице увезе моторно возило, плати све трошкове царине, као и ПДВ, и без регистравања на своје име изврши промет моторног возила 26
6. Порески третман промета моторних возила која је Српски демократски форум (SDF) добио као донацију од Међународног комитета спаса (IRC) из САД на основу потврде о донацији 28

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Стопа ПДВ која се примењује код увоза оквира за наочаре 31
 2. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у поступку уништавања добара 32
 3. Право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране извођача радова за промет добара и услуга који се врши у циљу реновирања објекта 34
 4. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке судова за смеће за обављање пословне делатности, као и порески третман смештања ових судова код грађана, уместо на јавним површинама, у циљу заштите од крађе и лома, при чему судови и даље остају у власништву ЈКП „Комуналац“ 37
-

5. Порески третман промета услуга давања у закуп непокретности у државној својини уз накнаду коју врши општина	39
6. Обавеза плаћања ПДВ на накнаду за изградњу јавних склоништа коју плаћају инвеститори који не обезбеђују изградњу склоништа у складу са просторним, односно урбанистичким планом, а чију наплату организује и врши ЈП „Склоништа“	43
7. Порески третман промета услуга извођења радова на подизању МТС 064 мреже у Црној Гори, које пружа обвезник ПДВ, привредно друштво из Београда, другом привредном друштву из Београда	44
8. Утврђивање основике за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора у случају када закуподавац врши тзв. префактурисање трошкова електричне енергије и телефона	45
9. Порески третман промета услуга које фудбалски клуб пружа у летовалишту у Буљарици у Републици Црној Гори (пансионске услуге и сл.), које је власништво клуба, у ситуацији када део накнаде за наведене услуге клуб наплаћује у Београду	46
10. Порески третман промета консултантских услуга које се односе на проверу пројеката, припрему тендерске документације и припрему огласа о расписивању тендера за реализацију радова на изградњи путне деонице Грабовица – Прешево, који се врши у складу са уговором између Владе Републике Србије и компаније „Egnatia odos A.E.“ („ЕОАЕ“) из Солуна, закљученим 8.5.2007. године на основу Споразума о програму петогодишње развојне сарадње 2002–2006 између Владе СРЈ, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке, потписаног 25.7.2002. године, као и на основу Ноте Амбасаде Републике Грчке од 14.12.2005. год. и Ноте Министарства спољних послова Републике Србије од 29.8.2006. год., које представљају Допунски споразум којим се потврђује продужење постојећег Споразума у наредном петогодишњем периоду (2007–2011) између Владе РС и Владе Републике Грчке	47
11. Постојање обавезе контролисања исправности службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ (Образац СНПДВ) од стране обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама и њиховим представништвима, а у смислу провере да ли је службени налог потписан од стране овлашћених лица	51
12. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета логопедских апарата (Ksafa-M апарат, вибрафон, логопедске сонде)	54
13. Основица за обрачун ПДВ код увоза добара	55
14. Порески третман преноса „градилишта у почетном степену изграђености“, као улог, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ који ће продужити да обавља исту делатност.	56

15. Порески третман промета школске опреме (школске торбе и ранчеви, школске пернице, графитне оловке, техничке оловке, мине за техничке оловке, школска пенкала, брисачи мастила, школски фломастери, зарезачи, гумице за брисање, кривуљари, патроне за налив пера, мастило за налив пера и вежбанке)	58
16. Пореска стопа на увоз и промет бланшираног бадема	59
17. Могућност обрачуна ПДВ надокнаде физичким лицима која су уписана у регистар пољопривредних газдинстава, а која немају решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода	59
18. Право на одбитак претходног пореза лица које није обвезник ПДВ по основу набавке добара и примљених услуга	64
19. Исправка одбитка претходног пореза код смањена основнице за обрачун ПДВ за увоз добара која су, због неисправности, враћена у иностранство	66
20. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ исказаног у рачунима испоручилаца добара (спортске опреме и уређаја) који врше промет Кајакашком савезу Србије, као и ослобађања од ПДВ увоза добара која се не производе у земљи за потребе организације Првенства Европе за јуниоре и млађе сениоре у Београду	68
21. Да ли се исплата пољопривредницима вредности примљене пшенице и ПДВ надокнаде за ту пшеницу у боновима за хлеб може сматрати исплатом у новцу?	69
22. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина и ПДВ на увоз уређаја за пењање уз степениште инвалидних лица	70
23. Обвезник ПДВ који може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара	71
24. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на примљена авансна средства за промет инжењерских услуга које се пружају страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу	73
25. Порески третман донације у добрима (одевни предмети и хигијенски прибор), као и могућност ослобађања од ПДВ при набавци добара (канцеларијски материјал, тонери за штампаче и фотокопир апарате) за потребе општинске организације слепих	74
26. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у случају када се преко обвезника ПДВ сталне пословне јединице лица које на територији Републике Србије нема седиште, врши реализација пројекта финансираног из средстава кредита по основу уговора, из члана 21д став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза.	76
27. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ за куповину миоелектронске подлактице протезе коју физичко лице набавља од предузећа из Ниша	81
28. Порески третман услуга пројектовања и имплементације софтверских решења (израда техничке документације, пројектовање, избор технологије, програмирање, тестирање, пилот пројекат и инсталација) које пружају инжењери за информационе системе привредног друштва из Београда компанији из Малезије	81

29. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на износ новчаних средстава који „Yugorosgaz“ а.д. потражује од ЈП „Србијагас“ на име накнаде за банкарске трошкове које је имао „Yugorosgaz“ а.д. за куповину девиза којима је извршио плаћање накнаде за испоруку природног гаса „Gazprom Export“- у?	83
30. Порески третман услуга које су у непосредној вези са извозом добара (паковање, утовар, превоз добара на територији Републике Србије, извозно царинење, царинско посредовање и организација целокупног извозног посла).	85
31. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз спортске опреме коју чини електронски мерни уређај за пливачка такмичења	86
32. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – физичког лица по основу набавке добара и услуга у циљу изградње хотела који ће бити дат у закуп након завршетка изградње	88
33. Опорезивање промета и увоза персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари.	89
34. Право на одбитак пореза на промет, као претходног пореза садржаног у залихама нафтних деривата – моторног бензина, дизел горива и лож-уља, набављених до 31.12.2004. године од добављача из Републике Србије	93
35. Пореска стопа која се примењује код опорезивања промета услуга реконструкције локалних путева који делом пролазе кроз насељена места	95
36. Пореска стопа која се примењује на промет услуге реконструкције канализационе мреже (ископавање канала и уградња цеви)	96
37. Порески третман услуга које банка пружа у оквиру послова факторинга	97
38. Да ли се у основицу за обрачун ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – физичко лице урачунава и износ пореза на доходак грађана који се обрачунава и плаћа на приход остварен издавањем непокретности?	98
39. Да ли је за остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана неопходно поседовање рачуна о купопродаји стана издатог од стране обвезника ПДВ – физичког лица?	99
40. Пореска стопа на промет услуга давања на коришћење отворених и затворених базена које се наплаћују продајом улазница	103

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Пореско консолидовање у складу са Законом о порезу на добит предузећа.	105
2. Порески третман прихода од продатих акција које је остварио обвезник – индиректни буџетски корисник	107
3. Порески третман прихода Међународне владине организације Евроконтрол	108
4. Признавање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа уколико је предузеће за 2006. годину разврстано у мало правно лице	109

5. Члан 40. Закона о порезу на добит предузећа када се ради о приходима Европске инвестиционе банке (ЕИБ) од камате који су настали вршењем кредитних активности предвиђених Оквирним споразумом између Савезне Републике Југославије (СРЈ) и Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности ЕИБ у СРЈ	110
6. Примена чл. 27. до 29. Закона о порезу на добит предузећа.	112
7. Разврставање улагања која се врше на туђим средствима ради обављања делатности	113
8. Порески третман донација у новцу за спортске намене са становишта Закона о порезу на добит предузећа	114
9. Да ли се губитак који је исказан у пореском билансу за 2000. годину може исказати у пореском билансу за 2007. годину?	115
10. Признавање права на порески кредит у смислу члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када „Jazz кафе“ д.о.о. купује телевизор и мобилни телефон	116
11. Могућност коришћења пореског кредита када резидентни обвезник оствари приход по основу извршених услуга корпоративног консалтинга за клијента са седиштем у Атини.	117

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Постојање пореске обавезе када се преноси право коришћења на пољопривредном и шумском земљишту у државној својини, без накнаде.	119
2. Порески третман улагања права коришћења осталог неизграђеног грађевинског земљишта у капитал привредног друштва	122
3. Порески третман откупа стана од правног лица од стране физичког лица по основу судског решења које замењује уговор о откупу	124
4. Порески третман уговора којим Скупштина станара зграде изграђене до 31.12.2004. године поверава инвеститору извођење радова на санацији равног крова односно кровне конструкције ради изградње односно адаптације новог стана, као и порески третман уговора којим Скупштина станара зграде поверава инвеститору извођење радова на претварању заједничких просторија у стан или пословни простор	126
5. Порез на пренос без накнаде права својине на идеалном делу непокретности (80% локала) чији је ималац друштво са ограниченом одговорношћу	131
6. Порески третман решења којим се поништава решење о арондацији земљишта које је донето 2003. године.	132
7. Порески третман заоставштине	133
8. Могућност ослобођења од плаћања пореза на пренос апсолутних права код куповине непокретности из разлога тешке материјалне ситуације кућа	135
9. Плаћање пореза на поклон на донацију у новцу коју је школа примила од Амбасаде Савезне Републике Немачке.	136

10. Порески третман поклона – наменске донације у новцу које општина прима од правних и физичких лица за набавку основних средстава	138
11. Могућност да пољопривредно добро буде ослобођено од плаћања дела пореза на имовину због суше, као и накнаде за одводњавање	140
12. Плаћање пореза на пренос апсолутних права када физичко лице стиче право својине на непокретности, које потом улаже у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу	141
13. Да ли се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса по основу судске одлуке?	143
14. Могућност пореског ослобођења средстава која „Media Dots“ д.о.о. као корисник добија од шведског Хелсиншког одбора за људска права по основу уговора о донацији	144
15. Порески третман преноса права својине на непокретности када је накнада (коју је купац дужан да исплати продавцу) одређена алтернативно: у новцу или преносом хартија од вредности	146
16. Пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана	149
17. Плаћање пореза на пренос апсолутних права у случају када се права на непокретностима изграђеним до 31.12.2004. године преносе на основу Уговора о извршењу Уговора о купопродаји стана	150
18. Обим права на пореско ослобођење по основу уговора о доживотном издржавању из 1999. године.	151
19. Да ли постоји пореска обавеза по основу решења општинске управе којим физичком лицу престаје право коришћења на неизграђеном грађевинском земљишту у државној својини, у смислу одредбе члана 86. став 1. Закона о планирању и изградњи?	154
20. Постојање права на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану брачном пару који купује прву некретнину на основу уговора о купопродаји закљученог августа 2006. године (при чему је преносилац права на стану право својине на предметном стану стекао 1992. године)	155
21. Право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана на основу уговора о купопродаји стана овереног пре 8. јула 2007. године	157
22. Повраћај више плаћеног пореза на имовину	158
23. Порез на пренос апсолутних права по основу размене непокретности	159
24. Порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу.	163
25. Порески третман новчаних средстава које СРЦ „Пионирски град“ добија од Града Београда као свог оснивача за адаптирање и одржавање објеката чији је корисник, односно за организовање кампова за боравак деце и одржавање спортских активности деце на распусту	164

26. Порески третман новчаних средстава које Независна уметничка асоцијација „Ремонт“, као донацију, прима од Владе Републике Србије – Министарства културе, као и од Града Београда – Секретаријата за културуу	166
27. Ослобођење страног држављанина – дипломате од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине непокретности када је уговором закљученим са продавцем преузео пореску обавезу	167
28. Порески третман поклона – наменске донације у новцу који општина Ужице прима од физичког лица за изградњу моста на реци у Ужицу	168
29. Порески третман уговора о поклону којим деда право својине на стану преноси својим унукама	170
30. Порески третман уговора о закупу осталог неизграђеног грађевинског земљишта на одређено време од 99 година	170
31. Порески третман новчаних средстава која Стрелачки клуб „Црвена звезда“ добија од Секретаријата за спорт и омладину Скупштине града	172

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза банке у ликвидацији да обрачунава и плаћа порез на доходак грађана на неисплаћену уговорену камату на девизне депозите грађана, за период до дана покретања поступка ликвидације, као и на затезну камату обрачунату на динарску противвредност девизног депозита увећаног за неисплаћене уговорене камате, за период од дана покретања поступка ликвидације до дана предаје суду предлога главне деобе ликвидационе масе	175
2. Порески третман прихода које остваре домаћа физичка лица ангажована у оквиру реализације Споразума о зајму и финансирању Програма „Рехабилитације локалног система грејања у Србији – фаза III“, закљученог између KfW, Франкфурт на Мајни и Владе Републике Србије	176
3. Порески третман прихода оствареног прикупљањем новчаних средстава за операцију у иностранству	179
4. Порески третман повољнијих услова кредитирања за стамбене кредите запослених у случају када послодавац, у циљу решавања стамбених потреба својих запослених, новчана средства наменски одвојена за ту сврху пласира као дугорочни депозит у банку	180
5. Порески третман примања по основу појачане исхране запослених чији трошак надокнађује послодавац на терет својих средстава	182
6. Порески третман прихода по основу уговорене накнаде остварене за пружене консултантске услуге, као и утврђивање основице за обрачун доприноса за пензијско и инвалидско осигурање за тај приход	183

-
7. Ко је порески обвезник, а ко порески платац пореза на доходак грађана на приходе од издавања у закуп непокретности? 185
 8. Порески третман попушта у цени који се даје сопственицима возила у случају одношења непрописно паркираних возила 187
 9. Обавеза плаћања годишњег пореза на доходак грађана у случају примања оствареног у облику бестеретног давања физичком лицу које није запослено код исплатиоца, а исплатилац након годину дана брисан из регистра привредних субјеката 188

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Плаћање пореза на регистровано оружје 191

ТАКСЕ

1. Плаћање такса када се захтев за престанак држављанства подноси код дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије у иностранству .. 193
2. Плаћање републичке административне таксе у поступку издавања извода из матичних књига за избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ 194
3. Примена Тарифног броја 124. и 127. Тарифе савезних административних такса – део Б. Конзуларне таксе, код уговора о промету непокретности чију оверу врше дипломатско-конзуларна представништва Републике Србије у иностранству 195
4. Да ли се за оверу овлашћења или потписа на уговору о преносу права на преузимање јавног дуга пензионерима од РФПИО, као и за оверу фотокопије докумената за пријаву за добијање струковних лиценци за бављење одређеним пословима из области струке, односно за пријаву за учлањење у струковне коморе наплаћује републичка административна такса? 196
5. Плаћање административна такса за издавање виза учесницима Шесте министарске конференције „Животна средина за Европу“ 200
6. Повраћај уплаћене административне таксе странци која је поднела захтев за издавање извода из матичне књиге рођених 201

ЦАРИНЕ

1. Инструкција у вези обрачуна компензаторне камате по стопи одређеној Одлуком о стопи компензаторне камате („Сл. гласник РС“, бр. 118/2004) 203
 2. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина на привремени увоз авиона 205
 3. Могућност да предузеће које се бави услужном делатношћу превоза особа са инвалидитетом буде ослобођено од плаћања царине на увоз возила прилагођених потребама особа са инвалидитетом 206
 4. Да ли литерарна агенција може да буде ослобођења од плаћања такси на увоз књига? 206
 5. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз брода самоходке, марке ODB Z-1, који ће бити коришћен као програмски простор Студентског културног центра из Новог Сада 208
-

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман дивиденди које се исплаћују физичком лицу, резиденту Савезне Републике Немачке 209
2. Члан 11. (Опорезивање камате) Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом 212

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране музеја физичким лицима у оквиру основне делатности 92521 (Делатност музеја, галерија и збирки) 215
 2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација објављених од стране архива физичким лицима у оквиру основне делатности 92512 (Делатност архива) 216
 3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када обвезник пружа услуге оглашавања у штампаним медијима физичким лицима, при чему се наплата поменутих услуга врши готовински преко благајне и безготовински вирманском уплатом. 216
 4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга адаптације грађевинских објеката, уградње керамике, санитарија, ламинатних подова, сигурносних врата, купатилског намештаја, украсних лајсни и др. правним и физичким лицима, као и промета наведених добара из велепродаје правним и физичким лицима. 218
 5. Обавеза издавања готовинског рачуна у случају када је промет добара евидентиран преко фискалне касе 220
 6. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају промета који оствари ресторан друштвене исхране у оквиру привредног субјекта пружањем услуге исхране радника 221
 7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране библиотеке физичким лицима у оквиру основне делатности 92511 (Делатност библиотека) 222
 8. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуга улешшавања, саветовања, фенирања, шишања, организовања семинара и других услуга физичким лицима, при чему је претежна делатност 91330 (Непоменуте организације на бази учлањивања) 223
 9. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом давања добара (кола) на лизинг физичким лицима, као и промета одузетих добара датих на лизинг физичким лицима у оквиру делатности 65210 (Финансијски лизинг) 224
 10. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуге израде и рестаурације уметничких и старих фотографија, у оквиру делатности 74810 (Фотографске услуге – копирање, рестаурација или ретуширање старих фотографија) 225
-

11.Обавеза политичке странке да евидентира промет преко фискалне касе приликом промета добара (књиге из сопствене издавачке делатности) физичким лицима	226
12.Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета половних добара, у конкретном случају мобилних телефона	227
13.Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга у оквиру делатности 92610 (Делатност спортских арена и стадиона) и делатности 92622 (Остале спортске активности)	229

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Рачуноводствени третман осталог неизграђеног грађевинског земљишта узетог у закуп на 99 година, ради изградње пословног објекта, када је купац једнократно и у целини исплатио износ закупа	231
2. Могућност састављања и презентовања финансијских извештаја за извештајну годину која је различита од календарске године	232
3. Исправка грешака у годишњем финансијском извештају малог правног лица које се сматрају материјално значајним грешкама	234
4. Исправка грешака у годишњем финансијском извештају малог правног лица које се не сматрају материјално значајним грешкама	235
5. Да ли предузеће које је према подацима из финансијских извештаја за претходну годину разврстано у мало правно лице, а у току године се трансформисало у акционарско друштво, подлеже обавези ревизије финансијског извештаја за текућу годину?	236
6. Да ли матично правно лице које није регистровано за пружање рачуноводствених услуга може пружати ове услуге зависном правном лицу?	237
7. Рачуноводствени третман стамбене зграде прибављене из наменског кредита у пословним књигама предузетника, као и додељивања стамбене зграде на коришћење власнику радње или запосленом раднику	238
8. Третман рачуноводствених исправа	239

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у септембру месецу 2007. године	241
--	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Опорезивање промета добара и услуга који се врши на основу уговора о заједничкој градњи, закљученог између грађевинског предузећа и инвеститора – лица које има право коришћења грађевинског земљишта и на које гласи грађевинска дозвола

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1273/2007-04 од 14.9.2007. год.)

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

1. Промет добара између грађевинског предузећа и инвеститора

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

У складу с одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испору-

ка добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће, на основу уговора о заједничкој изградњи грађевинског објекта закљученог са инвеститором – лицем које има право коришћења грађевинског земљишта и на које гласи грађевинска дозвола, гради грађевински објекат од сопственог материјала, у том случају обвезник ПДВ – грађевинско предузеће врши промет добара у смислу члана 4. став 3. тачка б) Закона.

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

Према одредби члана 2. тачка 30) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат, односно које финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

У смислу наведених законских одредби, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту може да стекне само носилац права коришћења грађевинског земљишта и права грађења објекта на том земљишту, тј. лице на које гласи грађевинска дозвола, Министарство финансија је мишљења да, из аспекта Закона о ПДВ и подзаконских аката, први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, код уговора названих уговорима о заједничкој изградњи, врши инвеститор.

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

Сагласно одредби члана 17. став 4. Закона о ПДВ, 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.

Са становишта овог закона, а према мишљењу Министарства финансија, тржишном вредношћу добара, односно услуга сматра се цена по којој се таква или слична добра, односно услуге у моменту промета могу продати, односно пружити лицу са којим испоручилац добара, односно пружалац услуга није у односу који би могао довести до утврђивања вредности добара, односно услуга на основу субјективних критеријума.

Правна природа уговора, па и уговора названог уговором о заједничкој изградњи, не одређује се према називу уговора, већ према правима и обавезама које из тог уговора произилазе за уговорне стране.

Према томе, када грађевинско предузеће – извођач радова и инвеститор закључе уговор о заједничкој изградњи грађевинског објекта, на основу којег грађевинско предузеће изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору, а инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта грађевинском предузећу, сматра се да су, из аспекта Закона о ПДВ и подзаконских аката, извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране грађевинског предузећа инвеститору за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта од стране инвеститора грађевинском предузећу.

На основу промета грађевинског објекта инвеститору, грађевинско предузеће – обвезник ПДВ, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона о ПДВ, има право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у рачунима претходног учесника у промету – добављача, за материјал и услуге који то

грађевинско предузеће набавља у сврху изградње грађевинског објекта, као и ПДВ плаћеног при увозу добара за потребе изградње грађевинског објекта, с обзиром да грађевинско предузеће – обвезник ПДВ врши опорезиви промет грађевинског објекта инвеститору.

2. Опорезивање промета добара у случају када је инвеститор обвезник ПДВ

2.1. Обрачун ПДВ

Када на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта грађевинско предузеће – извођач радова испоручи грађевински објекат инвеститору, грађевинско предузеће дужно је да по основу те испоруке обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта који/које грађевинско предузеће – извођач радова добија од инвеститора на име накнаде за испоруку грађевинског објекта инвеститору, а у коју није укључен ПДВ.

С обзиром да се ради о размени, по основу првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, инвеститор је дужан да на тржишну вредност грађевинског објекта без ПДВ, који добија од грађевинског предузећа, обрачуна и плати ПДВ по прописаној пореској стопи од 8% или 18%. Када инвеститор врши први пренос права располагања на новоизграђеном стамбеном објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, у том случају инвеститор обрачунава и плаћа ПДВ по посебној стопи од 8%, а када се нпр. ради о пословном простору, инвеститор обрачунава и плаћа ПДВ по општој стопи од 18%.

2.2. Право на одбитак претходног пореза

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона, у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење наведених услова, инвеститор има право да ПДВ који је обрачунат и исказан у рачуну грађевинског предузећа (испоручиоца грађевинског објекта) одбије као претходни порез.

Такође, уз испуњење прописаних услова, грађевинско предузеће има право на одбитак претходног пореза обрачунатог и исказаног у рачуну инвеститора за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивим целинама у оквиру тог објекта, ако тај објекат користи за обављање пословне делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (нпр. испорука грађевинских објеката инвеститорима, грађевинске услуге, давање у закуп пословног простора и др.).

Међутим, ако грађевинско предузеће – извођач радова користи или ће користити новоизграђени грађевински објекат или економски дељиве целине у оквиру тог објекта за давање у закуп за стамбене потребе запосленима или другим лицима, додељивање запосленима, као и други промет са или без накнаде, у том случају нема право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну инвеститора, с обзиром да је одредбама чл. 25. став 2. тач. 3) и 4) Закона о ПДВ за промет објеката (осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката), као и за услугу давања у закуп станова који се користе за стамбене потребе, прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

3. Ојорезивање ѿромейѿа добара у случају када инвестѿиѿѿор није обвезник ПДВ

Када на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта грађевинско предузеће – обвезник ПДВ испоручи добро – грађевински објекат инвеститору – лицу које није обвезник ПДВ, грађевинско предузеће дужно је да по основу те испоруке обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вред-

ност новоизграђеног грађевинског објекта или економски дељивих целина у оквиру тог објекта који/које грађевинско предузеће добија од инвеститора на име накнаде за испоруку грађевинског објекта, а у коју није укључен ПДВ.

По основу преноса права својине на (целом или делу) непокретности – објекта који физичко лице (које није обвезник ПДВ, а коме је издато одобрење за изградњу објекта као имаоцу права на земљишту) врши грађевинском предузећу по основу финансирања извесних радова на изградњи тог објекта од стране конкретног грађевинског предузећа – плаћа се порез на пренос апсолутних права. Наиме, са становишта пореза на пренос апсолутних права, уговор којим се једна уговорна страна појављује као финансијер извесних радова на изградњи објекта, по ком основу ће од инвеститора остварити право својине на целој или делу изграђене непокретности има карактер акта о преносу уз накнаду апсолутних права на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Када грађевинско предузеће изврши даљи промет – пренос права својине на предметној непокретности, у том случају грађевинско предузеће није дужно да обрачуна ПДВ у складу с одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, већ се на тај пренос права својине плаћа порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), и то: порез на поклон – на пренос без накнаде, односно порез на пренос апсолутних права – на пренос уз накнаду.

Сходно одредби члана 30. тачка 2) Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права на непокретности плаћа се по стопи од 2,5%.

Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члану 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон и 135/04), након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), тј. од 8. јула 2007. године, утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07).

У сваком конкретном случају, код утврђивања пореза на пренос апсолутних права, надлежни порески орган утврђује чињенично стање, између осталог, и од утицаја на висину пореске стопе имајући у виду и када је пореска обавеза настала и када је поступак утврђивања пореза започет.

2. Да ли расељена лица са подручја Косова и Метохије имају право на пореско ослобођење сходно члану 31а Закона о порезима на имовину и право на рефундацију ПДВ сходно члану 56а Закона о порезу на додату вредност иако имају имовину на подручју АП Косово и Метохија, а коју нису у могућности да уживају ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1287/2007-04 од 7.9.2007. год.)

Одредбом члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) уређена је рефундација пореза на додату вредност купцу првог стана. Према ставу 2. те одредбе, купац првог стана може да остави рефундацију ПДВ за куповину првог стана под следећим условима:

- 1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;
- 2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

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

Одредбом члана 31а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту. Закон) прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа 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 40m^2 , и за чланове његовог породичног домаћинства, који од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије, до 15m^2 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 одредби члана 8. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), територија Републике Србије је јединствена и недељива.

Аутономне покрајине су аутономне територијалне јединице основане Уставом, у којима грађани остварују право на покрајинску аутономију. Република Србија има Аутономну покрајину Војводину и Аутономну покрајину Косово и Метохија (члан 182. ст. 1. и 2. Устава Републике Србије).

Према томе, у смислу одредаба члана 56а Закона о ПДВ и члана 31а Закона о порезима на имовину, нема законског основа да

се оствари право на рефундацију ПДВ код куповине првог стана, односно на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу продаје стана купцу првог стана, ако је купац стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан, имао/има у својини или сусвојини стан на територији Републике, независно од чињенице да ли власник – сувласник фактички користи ту имовину.

Право својине, односно сусвојине на имовини коју не чини стан или стамбена зграда на територији Републике Србије, није сметња да купац првог стана оствари право на рефундацију ПДВ, односно да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права, када су испуњени услови прописани Законом о ПДВ, односно Законом о порезима на имовину.

3. Порески третман распоређивања дела нераспоређене добити на дивиденду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00144/2007-04 од 28.8.2007. год.)

У складу са чл. 215. и 216. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), по усвајању финансијског извештаја за претходну пословну годину добит те године распоређује се, између осталог, и за дивиденде у складу са овим законом, при чему се дивиденде могу плаћати у новцу и у акцијама или другим хартијама од вредности акционарског друштва или акцијама тог друштва у другим друштвима, као и у другој имовини.

1. Одредбом члана 61. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходи од капитала сматрају дивиденде и удели у добити.

Део нераспоређене добити по годишњем рачуну који се, у складу с прописима, распоређује акционарима (сразмерно учешћу

сваког акционара у акцијском капиталу) за дивиденде по одлуци одговарајућег органа привредног друштва о расподели добити, независно од начина плаћања (у новцу или у акцијама издатим за исплату дивиденде које повећавају основни капитал или другим хартијама од вредности), по мишљењу Министарства финансија има карактер прихода од капитала – дивиденде и подлеже плаћању пореза на доходак грађана по том основу, у складу с одредбама члана 61-64. Закона.

Обвезник пореза на приходе од капитала, према одредби члана 62. Закона, је физичко лице које остварује те приходе (како резидент, тако и нерезидент Републике Србије).

Опорезиви приход од капитала по основу дивиденди и удела у добити, између осталог, чини приход исплаћен (расподељен) обвезнику. Ако је примање остварено у неновчаном облику, вредност тог примања се процењује према упоредивој тржишној вредности (члан 63. став 2. Закона).

Министарство финансија напомиње да, према одредби члана 63. став 2. Закона, опорезиви приход од капитала по основу дивиденди (без обзира да ли се исплаћује у новцу или акцијама) чини приход исплаћен (расподељен) обвезнику, а изузетно, сагласно ставу 3. тог члана Закона, за резидента Републике Србије чини 50% бруто дивиденди исплаћених (расподељених) обавезнику.

Према одредби члана 64. Закона, стопа пореза на приходе од капитала износи 20%.

2. Одредбом члана 40. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника на основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Према томе, на приход који нерезидентни обвезник (правно лице) оствари по основу дивиденде исплаћене из добити која је распоређена за дивиденде по одлуци одговарајућег органа привредног друштва о расподели добити, независно од начина плаћања извршеног по одредбама Закона о привредним друштвима (у новцу или у акцијама или другим хартијама од вредности), обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, у складу са чланом 40. Закона о порезу на добит предузећа, односно по стопи утврђеној међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања, ако постоји такав уговор између Републике Србије и земље резидентства нерезидентног обвезника.

Министарство финансија, при томе, указује да по члану 40а Закона о порезу на добит предузећа, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања под условом да нерезидент докаже статус нерезидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

4. Порески третман акција које радници зависног предузећа у Републици Србији примају на поклон од матичног предузећа из иностранства, при чему зависно предузеће не сноси трошак наведеног поклона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00073/2007-04 од 23.8.2007. год.)

1. Са савановишића Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, однос-

но на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица (члан 14. став 4. Закона).

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 4. члана 14. Закона, на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 5) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07), ПДВ се не плаћа на промет удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици.

Сагласно одредби члана 15. ст. 2. и 3. Закона, обвезник пореза на поклон предмета опорезивања из члана 14. став 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству. Обвезник пореза на поклон предмета опорезивања из члана 14. став 3. Закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије.

Према томе, ако резидент Републике прими акције без накнаде (при чему преносилац није имао обавезу да акције пренесе стицаоцима, већ је то његов добротини акт, као и да стицалац према преносиоцу на име преноса акција нема обавезу било какве чинидбе, нити одрицања од права), обвезник је пореза на поклон по том основу, независно од чињенице да ли су конкретне акције у правном лицу у Републици или ван ње.

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

2. Са сјановишииа Закона о порезу на доходак грађана

Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 61/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора сем оних који су посебно изузети тим законом.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 11) Закона, награде, новчане помоћи и друга бестеретна давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, имају порески третман других примања која чине доходак физичког лица.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, на основуцу коју чини опорезиви приход, који се добија тако што се бруто приход умањи за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредбама члана 85. ст. 1. и 3. и члана 86. Закона.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, Министарство финансија сматра да бестеретно давање физичком лицу које није запослено код исплатиоца, у конкретном случају бестеретно давање акција раднику запосленом у зависном предузећу у Републици Србији, остварено од матичног предузећа из иностранства, представља други приход физичког лица и подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на друге приходе, сагласно чл. 85. и 86. Закона.

5. Порески третман промета моторног возила у случају када физичко лице увезе моторно возило, плати све трошкове царине,

као и ПДВ, и без регистравања на своје име изврши промет моторног возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1076/2007-04 од 22.8.2007. год.)

1. Са сјановишија Закона о порезу на додату вредност

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када промет моторног возила које је увезено, оцарињено и на чији је увоз плаћен ПДВ, а које није никада регистровано у земљи, врши физичко лице које није обвезник ПДВ, у том случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Такође, ПДВ се не обрачунава и не плаћа и на промет моторног возила који врши лице које није обвезник ПДВ – добитник у наградној игри, без регистрације возила на своје име.

2. Са сјановишија Закона о порезима на имовину

Мишљење Министарства финансија бр. 430-03-00324/2005-04 од 5.10.2005. године садржи одговор на питање да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по уговору о купопродаји којим

се преноси право својине на моторном возилу које није било регистровано у Републици.

Ово мишљење односи се и на порескоправни третман продаје моторног возила које је продавац стекао као добитник у игри на срећу – уколико конкретно моторно возило никада није регистровано у Републици.

6. Порески третман промета моторних возила која је Српски демократски форум (SDF) добио као донацију од Међународног комитета спаса (IRC) из САД на основу потврде о донацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0667/2007-04 од 20.8.2007. год.)

1. Са сјановишија Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07) 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног, и друге покретне ствари.

Употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Републике Србије (члан 14. став 5. Закона).

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1.

до 4. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Према томе, порез на поклон плаћа се на поклон примљено право својине на моторном возилу које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Републике Србије (када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност), осим када је Законом о порезима на имовину прописано право на пореско ослобођење.

С тим у вези, пренос без накнаде права својине на моторном возилу које није било регистровано у складу с прописима на територији Републике Србије, није предмет опорезивања порезом на поклон, те не подлеже плаћању наведеног пореза.

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

2. Са сјановишија Закона о порезу на додату вредности

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

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

Ставом 4. тачка 2) истог члана Закона предвиђено је да се прометом добара уз накнаду изједначава сваки други промет добара без накнаде.

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

У складу с наведеним законским одредбама, када страно лице – Међународни комитет спаса (IRC) из САД поклања добра на територији Републике Србије Српском демократском форуму, у конкретном случају четири половна путничка аутомобила марке „Шкода“, порески дужник је порески пуномоћник страног лица, односно прималац добара ако страно лице није одредило пореског пуномоћника, тј. Српски демократски форум. Порески дужник има обавезу да за промет ових добара обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% на основу коју чини набавна вредност половних путничких аутомобила у моменту поклањања у коју није укључен ПДВ (вредност по којој се половни путнички аутомобили могу набавити у моменту промета, без ПДВ), да поднесе пореску пријаву за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у року од 10 дана по истеку тог пореског периода, у складу са Законом.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Стопа ПДВ која се примењује код увоза оквира за наочаре

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-241/2007-04 од 13.9.2007. год.)

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

По посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз ортогичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам (став 2. тачка 4) истог члана Закона).

Одредбом члана 3. став 1. тачка 15) подтачка (10) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04-исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се ортогичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају оквири за наочаре као помагала за слепе и слабовидне.

Сагласно члану 10. Правилника, посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2-9- овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, ако су оквири за наочаре као помагала за слепе и слабовидне у истоветном називу разврстани, односно обухваћени прописом којим се уређује царинска тарифа, у том случају на увоз тих добара ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%. У супротном, на увоз ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%.

2. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у поступку уништавања добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0717/2007-04 од 10.9.2007. год.)

У конкретном случају, реч је о 18.000 комада спољних гума, произведених у поступку производње ван слободне зоне, који се спроводи кроз царински поступак активног оплемењивања, израђених од репроматеријала на који није плаћена царина и ПДВ, а које нису намењене крајњој потрошњи због грешке у производњи, већ се по налогу власника морају уништити.

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

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

Према одредбама члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши један од следећих радњи:

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

3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Одредбом члана 185. тачка 7) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06, у даљем тексту: Царински закон) прописано је да се страна роба смештена у слободној зони може уништити, под условом да се царинском органу на прописан начин поднесу подаци за које тај орган оцени да су потребни. Сходно члану 188. став 2. Царинског закона, декларант мора надлежном царинском органу поднети захтев за уништење робе у писаном облику.

Уколико царински орган, на основу поднетог захтева декларанта, одобри уништење стране робе, поступак уништења се обавља под царинским надзором, о чему комисија коју је формирао надлежни царински орган сачињава записник. Декларант је дужан да поднесе Јединствену царинску исправу (Ц9) са врстом поступка „93“ (уништење робе), попуњену у складу са чл. 12, 13. и 14. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 129/03 ... 114/06).

Одредбом члана 217. став 1. Царинског закона прописано је да, изузетно од одредаба чл. 213. и 215. став 1. тачка 1) овог закона, царински дуг за одређену робу неће настати ако лице докаже да обавезе које произилазе из одредаба чл. 64. до 68. овог закона, привременог смештаја те робе или примене царинског поступка у који је та роба била стављена, нису могле бити испуњене због потпуног уништења или неповратног губитка робе као последица природе робе, непредвиђених околности, наступања више силе или уз одобрење царинског органа.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, Министарство финансија је мишљења да приликом уништења 18.000 спољних гума, произведених у поступку производње ван слободне зоне, израђених од репроматеријала на који није плаћена царина и ПДВ, а које нису намењене крајњој потрошњи због

грешке у производњи, већ се по налогу власника морају уништити, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, под условом да се уништење ових добара врши уз одобрење царинског органа, у складу са прописима којима се уређује царина, а што значи да се приликом уништења тих добара не спроводи поступак увозног царинења, тј. да по том основу не настаје царински дуг.

3. Право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране извођача радова за промет добара и услуга који се врши у циљу реновирања објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01275/2007-04 од 6.9.2007. год.)

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним законским одредбама, за промет добара и услуга који се врши у циљу реновирања објекта, обвезник ПДВ – Установа културе „Вук Караџић“ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – извођача радова одбије као претходни порез ако су испуњени прописани услови (поседовање рачуна издатог у складу са Законом, као и намена набављених добара и примљених услуга – да се користе, односно да ће се користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза – опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

Међутим, ако обвезник ПДВ – Установа културе „Вук Караџић“ користи или ће користити набављена добра, односно примљене услуге (добра и услуге у оквиру реновирања објекта) за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак

претходног пореза да је извршен у Републици), у том случају нема право да ПДВ обрачунат од стране извођача радова одбије као претходни порез.

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

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

Ако се поједино набављено добро, односно примљена услуга користи или ће се користити делом за промет са правом, а делом

за промет без права на одбитак претходног пореза, обвезник је такође дужан да изврши поделу претходног пореза према економској припадности (члан 30. став 1. Закона). При томе, обвезник је дужан да поделу претходног пореза изврши на основу критеријума економске припадности који најреалније одражава употребу набављеног добра, односно примљене услуге при остваривању промета који обезбеђује право на одбитак претходног пореза, односно промета који не обезбеђује то право.

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

У складу с наведеним законским одредбама, ако обвезник ПДВ – Установа културе „Вук Караџић“ врши промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује, применом критеријума економске припадности, односно применом процента сразмерног пореског одбитка.

3. Министарство финансија напомиње да чињеница да се финансирање реновирања објекта врши из средстава добијених од Скупштине града, а која се наводи у допису, није од утицаја на одређивање права на одбитак претходног пореза.

4. Право на одбитак претходног пореза по основу набавке судова за смеће за обављање пословне делатности, као и порески третман смештања ових судова код грађана, уместо на јавним површинама,

у циљу заштите од крађе и лома, при чему судови и даље остају у власништву ЈКП „Комуналац“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0408/2007-04 од 5.9.2007. год.)

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

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – ЈКП „Комуналац“ има право да по основу набавке судова за смеће ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

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

Сагласно наведеној законској одредби, када обвезник ПДВ – ЈКП „Комуналац“, због заштите од крађе и лома, смести судове за смеће код грађана, уместо на јавним површинама, при чему ови судови остају у власништву обвезника ПДВ – ЈКП „Комуналац“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да у овом случају не долази до преноса права располагања на предметним добрима од стране обвезника ПДВ – ЈКП „Комуналац“ грађанима.

5. Порески третман промета услуга давања у закуп непокретности у државној својини уз накнаду коју врши општина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-503/2007-04 од 5.9.2007. год.)

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

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

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

Одредбом члана 9. став 1. Закона прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

Република, органи, односно правна лица из става 1. овог члана обвезници су ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу с овим законом (члан 9. став 2. Закона).

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

Одредбама члана 25. став 2. тач. 2) и 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), промет услуга давања у закуп тог земљишта, као и промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе. Становима, у складу с одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуге давања у закуп пословног простора, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, док је за промет услуге давања у закуп земљишта и станова који се користе за стамбене

потребе прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 8) Закона о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 9/02, 33/04, 135/04 и 62/06, у даљем тексту: Закон о локалној самоуправи) прописано је да је општина одговорна да преко својих органа, у складу са Уставом и законом, уређује и обезбеђује коришћење пословног простора којим управља, утврђује висину накнаде за коришћење пословног простора и врши надзор над коришћењем пословног простора.

Сагласно наведеном, општина јесте порески обвезник за промет услуге давања у закуп пословног простора којим управља, имајући у виду да се ради о опорезивом промету услуга, с обзиром да, према мишљењу Министарства финансија, давање у закуп пословног простора не спада у послове уређивања и обезбеђивања коришћења пословног простора којим општина управља из члана 18. Закона о локалној самоуправи. За промет услуге давања у закуп земљишта и станова који се користе за стамбене потребе, за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, општина није порески обвезник.

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објекта за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), у претходних 12 месеци није већи од 2.000.000 динара, односно ако при отпочињању или у току обављања делатности процени да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Мали обвезник нема прво исказивања ПДВ у рачунима или другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (став 2. члана 33. Закона).

Према ст. 3. и 4. истог члана Закона, мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара, може

се определити за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу с овим законом надлежном пореском органу. У том случају, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу с наведеним законским одредбама, уколико је општина у претходних 12 месеци остварила укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, односно уколико се, у смислу одредбе члана 33. став 3. Закона, определила за обавезу плаћања ПДВ, у том случају је дужна да обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуга давања у закуп пословног простора.

Министарство финансија напомиње да се вредност укупног промета добара и услуга за могућност опредељивања за обавезу плаћања ПДВ, односно за обавезно евидентирање за ПДВ, из чл. 33. и 38. Закона, утврђује у износу од 1.000.000 динара, односно у износу од 2.000.000 динара, закључно са 31. децембром 2007. године.

2. 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 другачије прописано.

У складу с одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

Сагласно наведеном, основицу за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора чини износ накнаде коју обвезник (закуподавац) прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупопримцу, а у коју није укључен ПДВ.

У конкретном случају, целокупна накнада коју општина оствари од давања у закуп пословног простора, у коју није укључен ПДВ, јесте основица за обрачун ПДВ, независно од тога што се, према наводима из дописа, део прихода од давања у закуп преноси месним заједницама.

6. Обавеза плаћања ПДВ на накнаду за изградњу јавних склоништа коју плаћају инвеститори који не обезбеђују изградњу склоништа у складу са просторним, односно урбанистичким планом, а чију наплату организује и врши ЈП „Склоништа“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1172/2007-04 од 4.9.2007. год.)

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

Одредбом члана 74. став 1. Закона о одбрани („Сл. гласник РС“, бр. 45/91, 58/91, 53/93, 67/93 и 48/94) прописано је да је при изградњи објеката у градовима и привредним центрима, као и другим насељеним местима, која би, према процени угрожености и повредивости од ратних дејстава коју доноси Министарство одбране, могла бити циљ напада у рату, инвеститор дужан да, у складу с просторним, односно урбанистичким планом, обезбеди изградњу склоништа или других заштитних објеката за заштиту људи и материјалних добара.

У складу с одредбом члана 74. став 3. истог Закона, обавеза инвеститора објекта из става 1. овог члана извршава се, у складу с просторним, односно урбанистичким планом, изградњом склоништа, или уплатом накнаде Министарству одбране у висини од 2% од укупне вредности грађевинског дела објекта за изградњу јавних склоништа – уколико инвеститор не гради склониште.

Сагласно члану 4. став 1. тачка 13) алинеја (7) Одлуке о оснивању јавног предузећа за склоништа („Сл. гласник РС“, бр. 3/92, 18/92, 63/01 и 112/06), јавно предузеће организује обрачун и врши наплату накнаде за изградњу и одржавање склоништа од инвеститора који приликом изградње новог објекта, доградње, надоградње или реконструкције објекта не гради склониште.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на накнаду за изградњу јавних склоништа коју плаћају инвеститори које не обезбеђују изградњу склоништа у складу с просторним, односно урбанистичким планом, а чију наплату организује и врши ЈП „Склоништа“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да ова накнада не представља накнаду за промет добара и услуга.

7. Порески третман промета услуга извођења радова на подизању MTS 064 мреже у Црној Гори, које пружа обвезник ПДВ, привредно друштво из Београда, другом привредном друштву из Београда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1065/2007-04 од 4.9.2007. год.)

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима, односно где је услуга стварно пружена ако се ради о радовима на покретним стварима (став 3. тачка 1) и став 3. тачка 3) подтачка (4) истог члана Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуга извођења радова на подизању МТС 064 мреже у Црној Гори, које пружа привредно друштво из Београда другом привредном друштву из Београда, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета ових услуга територија Републике Црне Горе.

8. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код промета услуге давања у закуп пословног простора у случају када закуподавац врши тзв. префактурисање трошкова електричне енергије и телефона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1224/2007-04 од 4.9.2007. год.)

Сагласно члану 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

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

У складу с одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши промет услуге давања у закуп пословног простора дужан је да на накнаду за овај промет обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет ове услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупу – тзв. префактурисане трошкове, у конкретном случају трошкове електричне енергије и телефона, а у коју није укључен ПДВ..

9. Порески третман промета услуга које фудбалски клуб пружа у летовалишту у Буљарици у Републици Црној Гори (пансионске

услуге и сл.), које је власништво клуба, у ситуацији када део накнаде за наведене услуге клуб наплаћује у Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1192/2007-04 од 3.9.2007. год.)

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуга које фудбалски клуб пружа у летовалишту у Буљарици у Црној Гори (пансионске услуге и сл.), које је власништво клуба, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета ових услуга територија Републике Црне Горе, без обзира на чињеницу што се део накнаде за наведене услуге наплаћује у Београду.

10. Порески третман промета консултантских услуга које се односе на проверу пројеката, припрему тендерске документације и

припрему огласа о расписивању тендера за реализацију радова на изградњи путне деонице Грабовица – Прешево, који се врши у складу са уговором између Владе Републике Србије и компаније „Egnatia odos A.E.“ („ЕОАЕ“) из Солуна, закљученим 8.5.2007. године на основу Споразума о програму петогодишње развојне сарадње 2002–2006 између Владе СРЈ, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке, потписаног 25.7.2002. године, као и на основу Ноте Амбасаде Републике Грчке од 14.12.2005. год. и Ноте Министарства спољних послова Републике Србије од 29.8.2006. год., које представљају Допунски споразум којим се потврђује продужење постојећег Споразума у наредном петогодишњем периоду (2007–2011) између Владе РС и Владе Републике Грчке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1200/2007-04 од 3.9.2007. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), у члану 24. став 1. тачка 1б), прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према члану А2 тачка (б) Анекса А Споразума о програму петогодишње развојне сарадње 2002–2006, између Владе СРЈ, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке, потписаног 25.7.2002. године, средства која по овом Споразуму обезбеђује Влада Републике Грчке не смеју ни у каквим околностима бити коришћена за плаћање било каквих пореза или царинских дажбина за пројекте на територији Србије и Црне Горе.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1б) Закона, а у складу са одредбом члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и

без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијаних новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

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

Одредбом става 2. истог члана Правилника, прописано је, између осталог, да надлежни орган доставља Централни списак и копије закључених уговора о донацији, као и податке о износу средстава која су предмет донације.

Корисник донације, у складу са ставом 4. истог члана Правилника, доставља Централни списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију

пројекта који је предмет донације, као и копије закључених уговора.

Пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 3) и 4) Правилника, а у складу с одредбом члана 21в став 1. овог правилника, обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице надлежног органа у четири примерка, од којих два примерка доставља кориснику донације, трећи Централни, а четврти задржава за своје потребе.

Према одредбама става 3. истог члана Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације коју надлежни орган доставља кориснику донације, садржи:

- 1) назив и адресу издаваоца потврде;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији ;
- 4) назив, адресу и ПИБ корисника донације;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис и печат овлашћеног лица издаваоца потврде.

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када страно лице, у конкретном случају компанија „Egnatia odos A.E.“ („ЕОАЕ“) из Солуна, пружа Влади Републике Србије – Министарству за инфраструктуру, консултантске услуге које се односе на проверу пројектата, припрему тендерске документације и припрему огласа о расписивању тендера за реализацију радова на изградњи путне деонице Грабовица – Прешево, у складу са уговором закљученим на основу Споразума о програму петогодишње развојне сарадње 2002–2006 између Владе СРЈ, Владе Републике Србије и Владе Републике Црне Горе и Републике Грчке, потписаног 25.7.2002. године, као и на основу Ноте Амбасаде Републике Грчке од 14.12.2005. год. и Ноте Министарства спољних послова Републике Србије од 29.8.2006. год., које представљају Допунски споразум којим се потврђује продужење постојећег Споразума у наредном петогодишњем периоду (2007–2011) између Владе РС и Владе Републике Грчке, порески дужник – Министарство за инфраструктуру може да оствари ослобођење од обавезе плаћања ПДВ под условима и на начин прописаним за остваривање пореског ослобођења за промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ (поседовање потврде о пореском ослобођењу за донације).

11. Постојање обавезе контролисања исправности службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ (Образац СНИДВ) од стране обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама и њиховим представништвима, а у

смислу провере да ли је службени налог потписан од стране овлашћених лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1033/2006-04 од 28.8.2007. год.)

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) 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 се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

- 1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;
- 2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;
- 3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;
- 4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Сагласно члану 17. став 1. тачка 1) Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права) и то за службене потребе:

1) дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

2) међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором.

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

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

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

У складу с одредбом става 4. истог члана Правилника, одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и сл.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централна) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене.

Одредбом члана 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 68/05) прописано је, између осталог, да уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет добра и услуга дипломатским

и конзуларним представништвима и међународним организацијама и њиховим представништвима, није дужан да контролише да ли је службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ (Образац СНПДВ) потписало овлашћено лице носиоца права, већ контролу врши Пореска управа, а одговорност за евентуалне злоупотребе издавања овог налога сноси носилац права који је такав налог издао.

12. Стопа ПДВ која се примењује код опорезивања промета логопедских апарата (Ksafa-M апарат, вибрафон, логопедске сонде)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-632/2007-04 од 28.8.2007. 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 добара износи 18%.

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет логопедских апарата (Ksafa-M апарат, вибрафон, логопедске сонде) ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да Законом и Правилником није предвиђено опорезивање ових добара по посебној пореској стопи од 8%.

13. Основица за обрачун ПДВ код увоза добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-402/2007-04 од 28.8.2007. год.)

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

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

Порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро (члан 10. став 1. тачка 5) Закона).

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

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу из става 1. овог члана урачунавају и:

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, основицу ПДВ код увоза добара чини вредност добра утврђена у складу са царинским прописима, а плаћањем ПДВ утврђеног у царинском рачуну увозник је извршио своје обавезе у својству пореског дужника из члана 10. став 1. тачка 5) Закона.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ, плаћеног при увозу добара, исказаног у царинском рачуну, уз испуњење услова из члана 28. Закона.

14. Порески третман преноса „градилишта у почетном степену изграђености“, као улог, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ који ће продужити да обавља исту делатност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-900/2007-04 од 28.8.2007. год.)

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

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

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

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина о оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04) прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра

пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Одредбом члана 3. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине:

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

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

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће врши пренос „градилишта у почетном степену изграђености“, као улог, другом обвезнику ПДВ или лицу које тим преносом постане обвезник ПДВ и који ће продужити да обавља грађевинску делатност, Министарство финансија је мишљења да се не ради о преносу дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, већ о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Међутим, ако обвезник ПДВ – грађевинско предузеће изврши пренос „градилишта у почетном степену изграђености“ у поступку статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, другом обвезнику ПДВ или лицу које тим преносом постане обвезник ПДВ и који ће продужити да обавља грађевинску делатност, у том случају не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона.

15. Порески третман промета школске опреме (школске торбе и ранчеви, школске пернице, графитне оловке, техничке оловке, мине за техничке оловке, школска пенкала, брисачи мастила, школски фломастери, зарезачи, гумице за брисање, кривуљари, патроне за налив пера, мастило за налив пера и вежбанке)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1166/2007-04 од 27.8.2007. год.)

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

Одредбом става 2. тачка 7) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз уџбеника и наставних средстава.

Сагласно одредби члана 7. став 2. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, у даљем тексту: Правилник), наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се и:

- 1) дијапројектори;
- 2) графоскопи;
- 3) пластелини;
- 4) креде;
- 5) боје (дрвене, воштане, водене и темпере);
- 6) шестари, лењери, троугаоници и угломери;
- 7) цртаћи столови;
- 8) школске свеске до 60 листова;
- 9) обичне графитне оловке.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз графитних оловака и школских свезака, у конкретном случају вежбанки (свеске за писмене задатке), ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 8%.

На промет и увоз свезака које имају преко 60 листова, као и на промет остале школске опреме наведене у допису (школске торбе и ранчеви, школске пернице, графитне оловке, техничке оловке, mine за техничке оловке, школска пенкала, брисачи мас-тила, школски фломастери, зарезачи, гумице за брисање, кривуљари, патроне за налив пера, мастило за налив пера), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%.

16. Пореска стопа на увоз и промет бланшираног бадема

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1198/2007-04 од 27.8.2007. год.)

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 2) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, укључујући и изнутрице и друге кланичне производе, рибе и јаја.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет и увоз бланшираног бадема ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%, с обзиром да, према наводима из дописа, процес бланширања бадема подразумева процес потапања језгра бадема у раствор воде и соли у циљу лакшег одстрањивања опне бадема, а не термичку обраду бадема.

17. Могућност обрачуна ПДВ надокнаде физичким лицима која су уписана у регистар пољопривредних газдинстава, а која немају решење надлежног пореског органа о утврђивању

пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-361/2007-04 од 27.8.2007. год.)

Одредбом члана 34. 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 обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према ставу 2. истог члана Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Обвезници из став 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. члана 34. Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који откупљује пољопривредне производе од пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода, дужан је да на вредност примљених добара обрачуна ПДВ надокнаду у висини од 5%, о чему издаје признаницу.

Према одредби члана 25. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 65/06), обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства је физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плододуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез.

Ако је физичко лице које је као власник, ималац права коришћења или плододуживалац земљишта уписано у катастру земљишта, према стању на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез, издао земљиште у дугорочни закуп, обвезником се, у складу с одредбом члана 25. став 1. Закона о порезу на доходак грађана, сматра закупац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност закуподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу.

Министарство финансија напомиње да према мишљењу Министарства, а у смислу прописа којима се уређује пољопривредно земљиште, дугорочним закупом земљишта сматра се закуп земљишта у трајању дужем од једне године, при чему се период закупа рачуна од дана почетка закупа – дан одређен уговором о закупу, односно дан закључења уговора о закупу ако дан почетка закупа није одређен уговором.

Ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плододуживања земљишта живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине, обвезник је један од пунолетних сувласника, суимаоца права коришћења или права плододуживања, при чему ако се сувласници, суимаоци права коришћења или права плододуживања не споразумеју до почетка године за коју се утврђује порез ко ће бити обвезник, и о томе не обавесте надлежни порески орган, обвезника одређује порески орган (члан 26. Закона о порезу на доходак грађана).

Одредбама члана 70. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 135/04) и члана 37. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на дохо-

дак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) прописано је да се за 2004, 2005, 2006. и 2007. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

Одредбом члана 109. Закона о порезу на доходак грађана прописано је, између осталог, да порез на приходе од пољопривреде и шумарства утврђује решењем надлежни орган на основу података из катастра.

У складу с наведеним законским одредбама, доказом да се физичко лице сматра пољопривредником – обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода сматра се решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, које гласи на име тог физичког лица, при чему Министарство финансија напомиње да се овим доказом, с обзиром да се за 2004, 2005, 2006. и 2007. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, а до доношења решења надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода за годину у којој постоји обавеза утврђивања и плаћања овог пореза, сматра решење надлежног пореског органа којим је утврђена обавеза плаћања пореза за 2004, односно 2003. годину уколико није донето решење за 2004. годину.

Према одредби члана 2. став 1. Уредбе о регистру пољопривредних газдинстава („Сл. гласник РС“, бр. 45/04, 139/04 и 71/05, у даљем тексту: Уредба), пољопривредним газдинством, у смислу ове уредбе, сматра се газдинство са најмање 0,5 хектара пољопривредног земљишта на територији Републике Србије, на коме предузећа, предузетници, земљорадничке задруге, научно-истраживачке организације, пољопривредна газдинства са статусом правног лица и пољопривредници (у даљем тексту: носиоци пољопривредних газдинстава) обављају пољопривредну производњу, и које је уписано у Регистар.

Пољопривредним газдинством, у смислу ове уредбе, сматра се и газдинство са мање од 0,5 хектара пољопривредног земљишта, односно друго земљиште или грађевинска целина на коме носилац пољопривредног газдинства обавља сточарску, живинарску, воћарску или виноградарску производњу, односно узгој рибе, односно обавља друге облике пољопривредне производње (гајење печурака, пужева, пчела и др.) и које је уписано у Регистар.

У Регистар се уписује носилац пољопривредног газдинства, а када је субјекат уписа пољопривредник, могу се уписати и чланови пољопривредног газдинства (члан 4. став 1. Уредбе).

Према ставу б. члан 4. Уредбе, пољопривредник који је власник, односно закупац пољопривредног земљишта, односно коме је уступљено земљиште на коришћење може својом изјавом да одреди члана домаћинства као лице које ће бити уписано у Регистар као носилац пољопривредног газдинства.

Одредбама члана 6. Уредбе прописано је да се у Регистар, између осталог, уносе подаци о: носиоцу пољопривредног газдинства, члановима пољопривредног газдинства, основу коришћења пољопривредног земљишта односно другог земљишта или грађевинске целине на коме носилац пољопривредног газдинства обавља пољопривредну производњу, катастарским парцелама на којима се обавља пољопривредна производња, врстама пољопривредних култура и површинама под пољопривредним културама, врсти и бројном стању сточног фонда.

Уз захтев за упис у Регистар, према одредбама члана 8. став 1. Уредбе, подноси се, између осталог, лична карта за пољопривреднике који су носиоци пољопривредног газдинства, лична карта члана пољопривредног домаћинства, извод из катастра непокретности, уговор о закупу или одлука надлежног органа, уговор о давању земљишта на коришћење и др.

У смислу наведеног, а узимајући у обзир чињеницу да се за 2004, 2005, 2006. и 2007. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, да у великом броју случајева, услед промењених околности (отуђење

земљишта, престанак уговора о закупу, смрт лица и др.), решења о утврђивању овог пореза за 2003, односно 2004. годину гласе на лица која сада нису власници, закупци, односно корисници пољопривредног земљишта, као и да прописивање института ПДВ надокнаде има за циљ стимулисање пољопривредне делатности коју обављају лица која нису обвезници ПДВ, Министарство финансија је мишљења да, из пореског аспекта, не постоје сметње да обвезници ПДВ обрачунају и плате ПДВ надокнаду пољопривредницима који им изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, уписаним у Регистар пољопривредних газдинстава (носиоци и чланови пољопривредних газдинстава), као и да, у складу са Законом, износ ПДВ надокнаде одбију као претходни порез. У овом случају, доказом да се ради о пољопривреднику уписаном у Регистар пољопривредних газдинстава, који има право на ПДВ надокнаду, сматра се фотокопија легитимације пољопривредног газдинства коју Управа за трезор издаје носиоцу пољопривредног газдинства у складу с одредбом члана 12. став 1. Уредбе, односно фотокопија потврде да се ради о члану пољопривредног газдинства коју ова управа може издати на захтев члана пољопривредног газдинства.

18. Право на одбитак претходног пореза лица које није обвезник ПДВ по основу набавке добара и примљених услуга

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-1018/2007-04 од 24.8.2007. год.)

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

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, лице које није обвезник ПДВ, у конкретном случају кајак клуб, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет грађевинског материјала и грађевинских услуга, као и за

промет чамаца, укључујући и ПДВ плаћен при увозу, одбије као претходни порез, с обзиром да не испуњава услове прописане Законом.

19. Исправка одбитка претходног пореза код смањења основице за обрачун ПДВ за увоз добара која су, због неисправности, враћена у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0813/2007-04 од 23.8.2007. год.)

Одредбом члана 19. ст. 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) прописано је да је основица код увоза добара вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима, а у коју се урачунава и:

- 1) акциза, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Према ставу 2. истог члана Закона, првим одредиштем сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици.

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

Исправка одбитка претходног пореза, сагласно ставу 5. истог члана Закона, врши се у пореском периоду у којем је измењена основица.

Одредбом члана 11г став 4. Правилника о облику и садржини пореске пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, пос-

тупку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник ПДВ који врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. став 4. Закона, у пољу 106 пореске пријаве (Образац ПППДВ) смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза.

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

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, у случају када је обвезник ПДВ плаћени ПДВ за увоз добара одбио као претходни порез, а након тога надлежни царински орган донео решење којим се одобрава повраћај царине, и у којем је наведен износ ПДВ који увозник није био дужан да плати за увоз добара, у пореској пријави за порески период у којем је донето решење царинског органа обвезник ПДВ је дужан да изврши смањење претходног пореза. Смањење претходног пореза врши се тако што се под бројем 6. Обрасца ПППДВ – у пољу 106 смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза, а ако износ ПДВ који се може одбити као претходни порез из поља 106 није довољан да би се извршило смањење претходног пореза, повећава се износ обрачунатог ПДВ под редним бројем 3. – у пољу 103 Обрасца ПППДВ за износ за који није могло да се изврши смањење претходног пореза.

На основу решења надлежног царинског органа о смањењу износа царине и других увозних дажбина и у којем је наведен износ више плаћеног ПДВ за увоз добара, обвезник ПДВ има право да, у складу с одредбама члана 10. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 61/07), поднесе Пореској управи захтев за повраћај више наплаћеног ПДВ.

20. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ исказаног у рачунима испоручилаца добара (спортске опреме и уређаја) који врше промет Кајакашком савезу Србије, као и ослобађања од ПДВ увоза добара која се не производе у земљи за потребе организације Првенства Европе за јуниоре и млађе сениоре у Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-874/2007-04 од 23.8.2007. год.)

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

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

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

Одредбама чл. 24–26. Закона прописана су пореска ослобођења за промет добара и услуга и увоз добара.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет добара (спортске опреме и уређаја) који обвезници ПДВ врше Кајакашком Савезу Србије за потребе организације Првенства Европе за јуниоре и млађе сениоре које ће се одржати од 30.8. до 2.9.2007. године у Београду, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да за овај промет одредбама чл. 24. и 25. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

Такође, а имајући у виду да одредбама члана 26. Закона за увоз спортске опреме и уређаја који се не производе у земљи није предвиђено пореско ослобођење, на увоз ових добара ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%.

21. Да ли се исплата пољопривредницима вредности примљене пшенице и ПДВ надокнаде за ту пшеницу у боновима за хлеб може сматрати исплатом у новцу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1129/2007-04 од 22.8.2007. год.)

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

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

Према одредбама члана 34. ст. 1. и 2. Закона, обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин предвиђен овим законом. ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Ставом 3. истог члана Закона предвиђено је да ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 5. истог члана Закона).

У смислу наведених законских одредаба, када обвезник ПДВ – пекарска радња, поред вредности примљене пшенице, плати пољопривреднику и ПДВ надокнаду за ту пшеницу у боновима за хлеб, а не у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом), плаћање ПДВ надокнаде у боновима за хлеб не сматра се исплатом у новцу, па у том случају обвезник ПДВ – пекарска радња нема право да одбије износ плаћене ПДВ надокнаде као претходни порез.

22. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина и ПДВ на увоз уређаја за пењање уз степениште инвалидних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-398/2007-04 од 21.8.2007. год.)

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

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 7) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара за која је у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

Према одредби члана 192. тачка 14) Царинског закона ослобођени су од плаћања увозних дажбина грађани на специфичну опрему, уређаје и инструменте за здравство и на резервне делове и потрошни материјал за коришћење те опреме, за личну употребу, која се не производи у Србији.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз уређаја за пењање уз степениште намењеног инвалидним лицима који се,

према наводима из захтева, увози из Словеније, ПДВ се не плаћа, ако се увоз у свему врши према одредбама Царинског закона. Утврђивање да ли се ово добро увози у складу с наведеним законом врши надлежни царински орган.

23. Обвезник ПДВ који може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-589/2007-04 од 21.8.2007. год.)

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

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

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

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07), пореско ослобођење за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, тј. за извоз добара, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), однос-

но оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу с царинским прописима.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза на извоз добара може да оствари обвезник ПДВ који је као власник робе (рубрика 2 – пошљалац/извозник Обрасца ЈЦИ) декларисан у Јединственој царинској исправи у складу с царинским прописима, под условом да поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара издату у складу с царинским прописима, независно од тога да ли извоз добара врши самостално или преко посредника. При томе, Министарство финансија напомиње да за остваривање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, почев од 10. јула 2007. године, треба обезбедити потврду да су та добра иступила са територије Републике Србије, у складу са Правилником о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 63/07). До тада, за остваривање тог пореског ослобођења било је потребно обезбедити само извозну декларацију.

Када се извоз добара врши преко посредника, преузимање добара која се извозе, а које изврши посредник у извозу, не сматра се прометом у смислу Закона.

Наиме, одредбом члана 24. став 1. тачка 17) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1)-16) овог става.

Сагласно наведеном, на накнаду за услугу посредовања код извоза добара, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – посредник има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган, увидом у документацију пореског обвезника, а применом начела утврђених прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, утврђује чињенице за обрачунавање пореза, односно остваривање пореског ослобођења.

24. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на примљена авансна средства за промет инжењерских услуга које се пружају страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-387/2007-04 од 21.8.2007. год.)

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

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ пружа инжењерске услуге страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета ових услуга иностранство, а обвезник ПДВ који пружа ове услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом. Самим тим, на примљену накнаду, односно део накнаде пре извршеног промета инжењерске услуге пружене страном лицу (авансно плаћање) не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

25. Порески третман донације у добрима (одевни предмети и хигијенски прибор), као и могућност ослобађања од ПДВ при набавци добара (канцеларијски материјал, тонери за штампаче и фотокопир апарате) за потребе општинске организације слепих

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-584/2007-04 од 21.8.2007. год.)

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

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

Ставом 4. тачка 2) истог члана Закона прописано је да се прометом добара уз накнаду изједначава и сваки други промет добара без накнаде, којим се, у складу с одредбом члана 4.

Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара који су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 114/04), сматра поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника.

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

Сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, ако је обвезник ПДВ у пореском периоду у којем је извршио набавку, односно производњу добара имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез у складу са Законом, при поклањању добара Савезу слепих Косјерића, дужан је да обрачуна и плати ПДВ на пореску основицу коју, у складу с одредбом члана 18. ст. 1. и 2. Закона, чини набавна цена, односно цена тих или сличних добара у моменту промета, а у коју није укључен ПДВ.

Међутим, ако обвезник ПДВ у пореском периоду у којем је извршио набавку, односно производњу добара, није имао право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно плаћен при увозу, одбије као претходни порез у складу са Законом, у том случају овај обвезник није дужан да при поклањању добара обрачуна и плати ПДВ.

Такође, ако лице које врши поклањање добара није обвезник ПДВ, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

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

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

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донације и хуманитарна помоћ, 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.

У складу с наведеним законским одредбама, на увоз добара – хуманитарне помоћи која Општинска организација Савеза слепих Косјерић добија из иностранства, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз робе врши за рачун ове организације, што значи да је Општинска организација савеза слепих Косјерић у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу с царинским прописима, наведена као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу с поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

3. Обвезник ПДВ који врши промет добара (канцеларијски материјал и тонери за штампаче и фотокопир апарате) Општинској организацији Савеза слепих Косјерић дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за промет ових добара није предвиђено пореско ослобођење.

26. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у случају када се преко обвезника ПДВ – сталне пословне јединице лица које на територији Републике Србије нема седиште, врши реализација пројекта финансираног из средстава кредита по

основу уговора, из члана 21д став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01114/2007-04 од 20.8.2007. год.)

Одредбом 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) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. 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.

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

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

4) треће стране и друге државе, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант.

Републички орган надлежан за послове трезора Републике доставља Централни списак и копије закључених уговора о кредиту, односно зајму, које је закључила Република Србија, односно у којима се Република Србија појављује као гарант или контрагарант, као и податке о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, а којима је предвиђено да се из добијених средстава неће плаћати трошкови пореза (став 2. члана 21д Правилника).

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

Пореско ослобођење из члана 21д став 1. овог правилника, а у складу с одредбом члана 21ђ став 1. Правилника, обвезник може да оствари за промет добара и услуга који непосредно врши кориснику средстава, односно страном лицу са којим корисник средстава има закључен уговор о промету добара и услуга, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о кредиту, односно зајму ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне, у три примерка.

Садржина потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, као и садржина захтева корисника средстава, односно страног лица за добијање ове потврде, прописана је одредбама члана 21ђ ст. 2. и 3. Правилника.

Према одредби става 8. истог члана Правилника, ако се преко сталне пословне јединице врши реализација пројеката финансираних из средстава кредита, односно зајма по основу уговора из члана 21д став 1. овог правилника, пореско ослобођење за промет добара и услуга који врши стална пословна јединица, а за који кориснику средстава рачун издаје лице које на територији

Републике нема седиште (у даљем тексту: оснивач), може да оствари и обвезник ПДВ – стална пословна јединица тог оснивача, на основу потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издате кориснику средстава.

Сагласно одредбама ст. 9. и 10. члана 21ђ Правилника, за промет добара и услуга из става 8. овог члана стална пословна јединица сачињава обрачун промета добара и услуга (у даљем тексту: обрачун) који доставља надлежном пореском органу уз пореску пријаву ПДВ, а који садржи нарочито:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ – сталне пословне јединице;
- 2) место и датум сачињавања и редни број обрачуна;
- 3) вредност промета добара и услуга за који је оснивач издао рачун кориснику средстава;
- 4) вредност промета добара и услуга извршеног сталној пословној јединици од стране претходних учесника у промету;
- 5) потпис овлашћеног лица.

У пореској пријави ПДВ за порески период у којем је сачињен обрачун, стална пословна јединица у пољу 001 Обрасца ПППДВ прописаног Правилником о облику и садржини пореске пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05) исказује податак о вредности промета добара и услуга за који је оснивач издао рачун кориснику средстава (став 11. члана 21ђ).

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – стална пословна јединица лица које на територији Републике нема седиште (оснивач), а преко које се врши реализација пројекта финансираног из средстава кредита по основу уговора из члана 21д став 1. Правилника, може да оствари право на пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза на основу потврде о пореском ослобођењу за кредит, издате кориснику средстава, при чему је стална пословна јединица дужна да за тај промет сачини

обрачун који доставља надлежном пореском органу уз пореску пријаву ПДВ.

Када се ради о вредности промета добара и услуга за који је оснивач издао рачун кориснику средстава, као податку који мора бити садржан у обрачуну који обвезник ПДВ – стална пословна јединица доставља надлежном пореском органу, уз пореску пријаву ПДВ, овај податак односи се на вредност промета добара и услуга који је извршила стална пословна јединица, тј. вредност промета који је извршен преко сталне пословне јединице током реализације пројекта финансираног из средстава кредита, а што значи да се по овом основу пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може остварити до износа вредности овог промета.

При томе, Министарство финансија указује да уговор о кредиту из члана 21д став 1. Правилника, закључен између треће стране – корисника средстава и међународне финансијске организације, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, по правилу, не садржи одредбе о лицима која учествују у реализацији пројекта, тј. о испоручиоцима добара и пружаоцима услуга, већ да се однос између корисника средстава и испоручиоца добара, односно пружаоца услуга уређује посебним уговором. Међутим, уколико се питање односи на ситуацију остваривања пореског ослобођења сталне пословне јединице лица које је закључило уговор о промету добара или услуга са корисником средстава, у том случају, из пореског аспекта, није од значаја да ли је овим уговором или другим актом предвиђено да се реализација пројекта, тј. промет добара и услуга врши преко сталне пословне јединице оснивача, с обзиром да се ради о облигационом односу између уговорних страна који није предмет уређивања Закона о порезу на додату вредност, а посебно имајући у виду чињеницу да стална пословна јединица представља организациони део лица које је закључило уговор.

Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган, увидом у документацију пореског обвезника, а применом

начела утврђених прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, утврђује чињенице за обрачунавање пореза, односно остваривање пореског ослобођења.

27. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ за куповину миоелектронске подлактне протезе коју физичко лице набавља од предузећа из Ниша

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-824/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који изврши промет миоелектронске подлактне протезе дужан је да за овај промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом, с обзиром да за промет овог добра не постоји законски основ за остваривање пореског ослобођења.

28. Порески третман услуга пројектовања и имплементације софтверских решења (израда техничке документације, пројектовање, избор технологије, програмирање, тестирање, пилот пројекат и

инсталација) које пружају инжењери за информационе системе привредног друштва из Београда компанији из Малезије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1146/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

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

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

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

У складу с наведеним законским одредбама, када домаће привредно друштво – обвезник ПДВ пружа услуге пројектовања и имплементације софтверских решења (израда техничке документације, пројектовање, избор технологије, програмирање, тестирање, пилот пројекат и инсталација) привредном субјекту ван територије Републике Србије, у конкретном случају из Малезије, местом промета ових услуга сматра се иностранство. Према томе, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – привредно друштво из Београда чији инжењери

за информационе технологије пружају услуге привредном субјекту из иностранства, има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

29. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на износ новчаних средстава који „Yugorosgaz“ а.д. потражује од ЈП „Србијагас“ на име накнаде за банкарске трошкове које је имао „Yugorosgaz“ а.д. за куповину девиза којима је извршио плаћање накнаде за испоруку природног гаса „Gazprom Export“-у?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00437/2007-04 од 20.8.2007. год.)

Према наводима из дописа, „Yugorosgaz“ а.д. купује природни гас од „Gazprom Export“-а у Берегову (Украјина) и на истом месту га продаје ЈП „Србијагас“. За извршени промет природног гаса „Yugorosgaz“ а.д. испоставља рачун без ПДВ ЈП „Србијагас“, с обзиром да место промета није на територији Републике Србије. ЈП „Србијагас“ плаћа рачун по средњем курсу на дан плаћања и у обавези је да сноси трошкове настале при куповини девизних средстава потребних за плаћање обавезе коју „Yugorosgaz“ а.д. има према „Gazprom Export“-у.

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

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

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

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да је место промета добара место пријема воде, електричне енергије, гаса и топлотне енергије.

У складу с наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ – „Yugorosgaz“ а.д. изврши промет природног гаса Јавном предузећу „Србијагас“ у Берегову (Украјина) место промета овог добра није на територији Републике Србије, већ на територији Украјине у Берегову.

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

У основицу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга (став 2. тачка 2) истог члана Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду за промет природног гаса који врши обвезник ПДВ – „Yugorosgaz“ а.д. Јавном предузећу „Србијагас“ у Берегову (Украјина), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да место промета природног гаса није на територији Републике Србије. Самим тим не постоји ни обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на износ новчаних средстава који „Yugorosgaz“ а.д. потражује од Јавног предузећа „Србијагас“ на име накнаде за банкарске трошкове које је „Yugorosgaz“ а.д. имао за куповину девиза којима је извршио плаћање накнаде за испоруку природног гаса „Gazprom Export“ у.

30. Порески третман услуга које су у непосредној вези са извозом добара (паковање, утовар, превоз добара на територији Републике Србије, извозно царинење, царинско посредовање и организација целокупног извозног посла)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0327/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

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

Према одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, као и на промет добара која инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу с овим законом.

Према одредби члана 10. 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, 58/06, 68/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став. 1. тачка 8) Закона за пре-

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

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

2) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.)

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на накнаду за промет услуга које су у непосредној вези са извозом добара (паковање, утовар, превоз добара на територији Републике Србије, извозно царинење, царинско посредовање и организација целокупног извозног посла), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник који врши ове услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом.

31. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ на увоз спортске опреме коју чини електронски мерни уређај за пливачка такмичења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-781/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

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

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

У складу с одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

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

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

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

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

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

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

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

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

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

У складу с наведеним одредбама Закона, на увоз спортске опреме коју чини електронски мерни уређај за пливачка такмичења, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи од 18%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

32. Право на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – физичког лица по основу набавке добара и услуга у циљу изградње хотела који ће бити дат у закуп након завршетка изградње

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0413/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу с наведеним законским одредбама, а уз испуњење прописаних услова, обвезник ПДВ – физичко лице има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, по основу набавке добара и услуга у циљу изградње хотела који ће дати у закуп након завршетка изградње.

При томе, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – физичко лице који у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта за вршење делатности престане да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза, у конкретном случају хотела, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу с одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05).

33. Опорезивање промета и увоза персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1038/2007-04 од 16.8.2007. год.)

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

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

Одредбом става 6. истог члана Закона прописано је да ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добра.

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

Ставом 2. тачка 7а) истог члана Закона прописано је да се по посебној стоји ПДВ од 8% опорезује промет и увоз персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари.

Опорезивање промета и увоза персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари по посебној стоји ПДВ од 8% примењује се од 9. јула 2007. године, тј. од дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стоји ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 63/07) донетог на основу одредбе члана 23. став 3. Закона, а којим је ближе уређено шта се, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматра персоналним рачунаром и компонентама од којих се састоји персонални рачунар.

Одредбом члана 7б. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стоји ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се персоналним рачунаром, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматра рачунарски хардвер који се састоји од кућишта са свим његовим елементима, монитора, тастатуре и миша.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, компонентама од којих се састоји персонални рачунар, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а) Закона, сматрају се кућиште, елементи кућишта, монитор, тастатура и миш.

Елементима кућишта из ст. 1. и 2. овог члана сматрају се уређај за напајање, матична плоча, централна процесна јединица,

радна меморија, магнетни и оптички уређаји за складиштење података, адаптери, контролери и друга добра која се уграђују у кућиште (члан 7б став 3. Правилника).

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет:

1) персоналног рачунара (рачунарски хардвер који се састоји од кућишта са свим његовим елементима, монитора, тастатуре и миша) када се продаје као целина, а којим се, поред персоналног рачунара код којег су кућиште, мотор, тастатура и миш повезани кабловима, сматрају и notebook, као и PDA уређај без функције телефона.

Ако се персонални рачунар продаје са инсталираним софтвером: оперативним системом (DOEM или OEM софтвер) и/или апликативним софтвером, ПДВ се такође обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%, имајући у виду да се, према мишљењу Министарства финансија, у овом случају ради о промету персоналног рачунара у смислу одредбе члана 4. став 6. Закона.

2) појединачних компоненти од којих се састоји персонални рачунар у случају кад се ова добра испоручују самостално, и то: кућиште, елементи кућишта, монитор, укључујући и монитор са DVI конектором, тастатура и миш.

3) елементи кућишта, када се испоручују самостално, а којима се сматрају:

- уређај за напајање;
- матична плоча;
- централна процесна јединица (тзв. процесор, укључујући микропроцесор у виду чипа);
- радна меморија;
- магнетни и оптички уређаји за складиштење података;
- адаптери;
- контролери, и
- друга добра која се уграђују у кућиште (нпр. модеми и мрежне картице који служе за излазак на интернет, ТВ картице, бежичне мрежне картице и звучне картице).

Такође, по пореској стопи од 8% опорезује се увоз ових добара ако су та добра, у складу с одредбом члана 10. Правилника, у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

На промет и увоз сервера, штампача, скенера, мулти-функцијског уређаја (уређај који има више функција – нпр. PDA уређај са функцијом телефона, уређај који има функцију телефакса, штампача и скенера), видеопројектора, екстерних модема и мрежних картица, пасивне мрежне опреме која служи за повезивање рачунара и рачунарских система, екстерних ТВ и звучних картица, периферне опреме за notebook рачунаре, уређаје за непрекидно напајање рачунара (UPS) и других добара која се, у складу с одредбама члана 23. став 2. тачка 7а) и члана 7б) Правилника, не сматрају персоналним рачунарима, односно компонентама од којих се састоје персонални рачунари, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, при чему за опредељивање примене пореске стопе при опорезивању промета ових добара није од утицаја околност да ли се ова добра испоручују самостално или уз промет персоналних рачунара у смислу одредбе члана 4. став 6. Закона.

Такође, на промет и увоз елемената монитора, тастатуре и миша, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%. Изузетно, када се елементи монитора, тастатуре и миша уграђују у монитор, тастатуру и миш, у циљу замене добара у гарантном року, а у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 2а) Закона и одредбама Правилника о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), у том случају приликом уградње ових добара не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

2. Према одредби члана 21. став 1. Закона, 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.

Сагласно одредби става 3. истог члана Закона, ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

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

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ који је закључно са 8. јулом 2007. године извршио промет персоналног рачунара, односно компоненти од којих се састоји персонални рачунар, имао је обавезу да за извршени промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. При томе, Министарство финансија напомиње да за спровођење измене пореске основице и износа обрачуна ПДВ за извршени промет персоналног рачунара, односно компоненти од којих се састоји персонални рачунар, није од значаја да ли се у моменту враћања тих добара њихов промет опорезује по општој или посебној стопи ПДВ.

34. Право на одбитак пореза на промет, као претходног пореза садржаног у залихама нафтних деривата – моторног бензина, дизел горива и лож-уља, набављених до 31.12.2004. године од добављача из Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0987/2005-04 од 16.8.2007. год.)

Према одредби члана 64. 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), лица која су обвезници ПДВ, у складу са овим законом, била су дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис затечених залиха дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож-уља, намењених даљем промету и утврде износ пореза на промет производа садржаног у тим залихама који је обрачунат при набавци, а који је плаћен преко куповне цене или при увозу.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да утврђени износ пореза из става 1. овог члана обвезник може да

користи као претходни порез, у складу с одредбама овог закона, ако те производе користи за вршење промета и услуга, а има право на одбитак претходног пореза.

Одбитак претходног пореза из става 2. овог члана може се остварити у износу који одговара сразмерно извршеном промету добара и услуга у наредним пореским периодима, при чему обвезник нема право на повраћај утврђеног износа пореза на промет из става 1. овог члана (ст. 3. и 4. истог члана Закона).

Прописане листе из става 1. овог члана, као и списак добављача, односно увозних царинских декларација за производе из става 1. овог члана, обвезник је био дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

Према одредби члана 8. став 2. Закона о порезу на промет ("Сл. гласник РС", бр. 22/01 ... 84/04), који се примењивао до 31. децембра 2004. године, обвезник пореза на промет производа у промету деривата нафте – моторног бензина, дизел горива и лож-уља био је увозник, односно произвођач тих деривата нафте.

Сагласно наведеним законским одредбама, када се ради о праву на одбитак пореза на промет као претходног пореза, садржаног у залихама нафтних деривата – моторног бензина, дизел горива и лож-уља, набављених до 31.12.2004. године од добављача из Републике Србије, ово право имају обвезници ПДВ који су на дан 31. децембра 2004. године извршили попис затечених залиха ових добара намењених даљем промету, утврдили износ пореза на промет производа садржаног у тим залихама који је обрачунат при набавци и плаћен преко куповне цене, а који су доставили пописне листе и списак добављача надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године. При томе, Министарство финансија напомиње да је обавезу обрачуна пореза на промет производа за промет нафтних деривата - моторног бензина, дизел горива и лож-уља до 31. децембра 2004. године имао само произвођач ових добара. Произвођачем деривата нафте, у складу с одредбом члана 8. став 2. Уредбе о посебним условима и начину увоза и прераде нафте, односно нафтних деривата ("Сл. гласник РС", бр. 37/03 ... 51/06), сматрају се предузећа која прерађују нафту, укључујући предузећа која прерађују нафту на основу уговора о преради нафте.

Право на одбитак пореза на промет као претходног пореза може да оствари обвезник ПДВ у складу с наведеним одредбама

Закона и одредбама Правилника о начину остваривања права на одбитак пореза на промет као претходног пореза код ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 124/04).

35. Пореска стопа која се примењује код опорезивања промета услуга реконструкције локалних путева који делом пролазе кроз насељена места

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-778/2007-04 од 16.8.2007. 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 добара износи 18%.

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

Сагласно одредби члана 12. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају се:

- 1) пречишћавање и дистрибуција воде,
- 2) пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода;
- 3) производња и снабдевање паром и топлом водом;
- 4) превоз путника у градском саобраћају;
- 5) одржавање чистоће у градовима и насељима у општини;
- 6) уређење и одржавање паркова, зелених и рекреационих површина;
- 7) одржавање улица, путева и других јавних површина и јавне расвете у градовима и другим насељима;
- 8) одржавање депонија;
- 9) уређење и одржавање гробалја и сахрањивање.

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

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, услуге реконструкције локалних путева сматрају се комуналним услугама чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ од 8% само у делу у којем локални путеви пролазе кроз насељена места, док се промет услуга реконструкције локалних путева у делу у којем не пролазе кроз насељена места опорезује по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да се ове услуге не сматрају комуналним услугама.

36. Пореска стопа која се примењује на промет услуге реконструкције канализационе мреже (ископавање канала и уградња цеви)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-997/2007-04 од 16.8.2007. 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 добара износи 18%.

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

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС”, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), у члану 12. тачка 2) прописано је да се комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода.

Сагласно одредби члана 5. тачка 2) Закона о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 16/97 и 42/98), пречишћавање и одвођење атмосферских и отпадних вода је сакупљање и уклањање отпадних, атмосферских и површинских вода са јавних површина канализацијом, одводним каналима, дренажом или на други начин, њихово пречишћавање и испуштање из мреже, одржавање канализационе мреже, канала, сливника и других објеката за уклањање вода, чишћење септичких јама, као и сакупљање искоришћених вода од прикључка потрошача на уличну мрежу и одвођење канализационом мрежом, пречишћавање и испуштање из мреже.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, на промет услуге реконструкције канализационе мреже (ископавање канала и уградња цеви), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, с обзиром да се реконструкција канализационе мреже не сматра комуналном услугом.

37. Порески третман услуга које банка пружа у оквиру послова факторинга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-502/2007-04 од 16.8.2007. год.)

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

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка б) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за

промет услуга пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.

Сагласно члану 4. став 1. тачка 9) Закона о банкама („Сл. гласник РС“, бр. 107/05), банка може, у складу са законом, обављати послове куповине, продаје и наплате потраживања (факторинг, форфетинг и др.).

У складу с наведеним законским одредбама, на накнаду (премију) за промет услуга које банка пружа у оквиру послова факторинга – откуп потраживања од испоручиоца добара, односно пружаоца услуга пре рока доспећа, што значи да је испоручилац добара, односно пружалац услуга пренео потраживање на фактора – банку, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – банка нема право на одбитак претходног пореза по основу промета ових услуга.

Када се ради о промету услуге наплате потраживања за друга лица (услуга код које не долази до преноса потраживања), на накнаду за промет ове услуге ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

38. Да ли се у основицу за обрачун ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ – физичко лице урачунава и износ пореза на доходак грађана који се обрачунава и плаћа на приход остварен издавањем непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0988/2006-04 од 15.8.2007. год.)

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

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде 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 регулисано.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, односно сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

У складу с наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – физичко лице врши промет услуге давања у закуп пословног простора и по том основу остварује приход за који, у складу с прописима којима се уређује опорезивање дохотка грађана, постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на дохотак грађана, у основицу за обрачун ПДВ урачунава се целокупан износ закупнине који садржи и износ тог пореза, без ПДВ.

39. Да ли је за остваривање права на рефундацију ПДВ за куповину првог стана неопходно поседовање рачуна о купопродаји стана издатог од стране обвезника ПДВ – физичког лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1135/2007-04 од 15.8.2007. год.)

Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07,

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

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

- 1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;
- 2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

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

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог

супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закона).

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

Министарство финансија напомиње да се право на рефундацију ПДВ из члана 22. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 61/05), а који се односи на члан 56а Закона, може остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона (члан 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност).

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

Према одредби става 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се стамбени објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Сагласно члану 10а став 3. Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника

ПДВ – продавца стана у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ (“Сл. гласник РС”, бр. 94/04 и 108/05).

Одредбом става 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Сагласно одредби става 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ,
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Према одредби става 6. истог члана Правилника, ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по сонову кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона (нпр. извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и др.);

2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ (члан 10а став 8. Правилника).

Сагласно наведеном, купац првог стана, тј. физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, може да оствари рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, на основу поднетог захтева, а под условима и на начин прописаним Законом и Правилником. При томе, Министарство финансија напомиње да уговор о купопродаји стана који, између осталог, садржи број и датум овере уговора, као и податке о цени стана без ПДВ и износу обрачунатог ПДВ за промет стана, а који је закључен између обвезника ПДВ – физичког лица (продавац стана) и другог физичког лица (купац стана), сматра се другим документом који служи као рачун из става 5. тачка 5) Правилника, на основу којег се може остварити право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана.

40. Пореска стопа на промет услуга давања на коришћење отворених и затворених базена које се наплаћују продајом улазница

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00741/2007-04 од 15.8.2007. год.)

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

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

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

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

Сагласно одредби става 2. тачка 12а) истог члана Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет услуга које се наплаћују путем улазница за биоскопске и позоришне представе, сајмове, циркусе, забавне паркове, концерте (музичке догађаје), изложбе, спортске догађаје, музеје и галерије, ботаничке баште и зоолошке вртове, ако промет ових услуга није ослобођен ПДВ.

У складу с наведеним законским одредбама, на промет услуге давања на коришћење отворених и затворених базена која се наплаћује продајом улазница, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 18%, с обзиром да се у овом случају не ради о промету услуга које се наплаћују путем улазница за спортске догађаје за који је прописано опорезивање по пореској стопи од 8%.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Пореско консолидовање у складу са Законом о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00155/2007-04 од 17.9.2007. год.)

Одредбом члана 55. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да матично предузеће и зависна предузећа, у смислу овог закона, чине групу повезаних предузећа ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела.

Повезана предузећа имају право да траже пореско консолидовање под условом да су сва повезана предузећа резиденти Републике. Захтев за пореским консолидовањем матично предузеће подноси надлежном пореском органу.

Чланом 56. Закона прописано је да је сваки члан групе повезаних предузећа дужан да поднесе свој порески биланс, а матично предузеће подноси консолидовани порески биланс за групу повезаних предузећа на Обрасцу КПБ који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. глас-

ник РС“, бр. 139/04). За обрачунати порез по консолидованом билансу обвезници су појединачна повезана предузећа из групе, сразмерно опорезивој добити из појединачног пореског биланса.

У складу с одредбом члана 63. став 1. Закона, порески обвезник је дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез. Уз пореску пријаву и порески биланс, обвезник је дужан да надлежном пореском органу достави и биланс успеха, биланс стања, извештај о новчаним токовима, извештај о променама на капиталу, као и другу документацију прописану овим законом (члан 63. став 2. Закона).

Ове одредбе Закона односе се на све обвезнике, укључујући и обвезнике који врше пореско консолидовање, што значи да сваки члан групе повезаних предузећа, укључујући и матично предузеће, уз свој порески биланс подноси и пореску пријаву на Обрасцу ПДВ прописаном Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04 ... 59/06, у даљем тексту: Правилник), у коме у делу 12. – Подаци о пореском консолидовању, уноси податке из консолидованог пореског биланса, у складу са Правилником.

Према Закону о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05-др. закон, 62/06-др. закон и 61/07), порески обвезник је обавезан да у законским роковима тачно обрачунава порез, када је по закону дужан да то сам чини (члан 25 став 1. тачка 5) овог закона), при чему је код самоопорезивања (што је случај и са обрачуном и плаћањем пореза на добит предузећа), утврђивање пореза делатност пореског обвезника којом се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређује порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе (члан 54. став 1. овог закона).

У конкретном случају, а у складу са наведеним, Министарство финансија је мишљења да сваки члан групе

повезаних предузећа који врши пореско консолидовање, укључујући и матично предузеће, уз своју пореску пријаву, односно уз податке о пореском консолидовању из дела 12 Обрасца ПДП, као посебан прилог, треба да достави и податке на основу којих у систему самоопорезивања врши тачно утврђивање пореске обавезе, и то: о распореду обрачунатог пореза (из колоне 7 Обрасца КПБ), умањењу обрачунатог пореза (из колоне 8 Обрасца КПБ), уплаћеним аконтацијама пореза, износу пореза за уплату (повраћај), као и податке који су од значаја за утврђивање висине аконтације пореза на добит предузећа тог члана групе, за наредни порески период.

2. Порески третман прихода од продатих акција које је остварио обвезник – индиректни буџетски корисник

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00128/2007-04 од 17.9.2007. год.)

У складу са чланом 1. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник је предузеће организовано, између осталог, и као јавно предузеће.

За утврђивање основице пореза на добит предузећа, обвезник из члана 1. став 1. Закона (укључујући и јавно предузеће), саставља и подноси порески биланс на Обрасцу ПБ 1, који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник) и пореску пријаву на Обрасцу ПДП, у складу са чланом 3. тачка (б) Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 19/05, 15/06 и 59/06).

У складу с наведеним, порески обвезник ЈП Дирекција за урбанизам и изградњу подноси за сврху утврђивања опорезиве добити порески биланс на Обрасцу ПБ 1 и пореску пријаву на Обрасцу ПДП.

Према томе, ЈП Дирекција за урбанизам и изградњу у пореском билансу, у складу са Законом и Правилником, исказује капитални добитак од продаје акција, уколико је капитални добитак остварен по одредбама чл. 27-29. Закона.

3. Порески третман прихода Међународне владине организације Евроконтрол

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-01003/2007-04 од 10.9.2007. год.)

Одредбом члана 40., Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено. Обвезник пореза по одбитку је нерезидентни обвезник, а исплатилац прихода – резидентни обвезник као порески платац обрачунава, обуставља и уплаћује порез.

Међународна владина организација Евроконтрол (у даљем тексту: Организација) основана је Међународном конвенцијом о сарадњи у области безбедности ваздушне пловидбе, ратификованом од стране државне заједнице Србија и Црна Гора Законом о ратификацији завршног документа дипломатске конференције о

протоколу којим се мења међународна конвенција о сарадњи у области безбедности ваздушне пловидбе Евроконтрол од 13. децембра 1960. године („Сл. лист СЦГ –Међународни уговорив, бр. 4/05) и, у складу са чланом 19. тачка 3. Пречишћеног текста одредаба постојеће конвенције и измене и допуне исте садржане у протоколу, „Организација је ослобођена свих непосредних такса које се примењују на њу, њену имовину, основна средства и приходе“.

У конкретном случају, Организација као нерезидентни обвезник отвара рачун у Unicredit banci Srbija a.d. (у даљем тексту: Банка) на који би се вршила уплата средстава на име накнаде прелета страних авиокомпанија преко наше државне територије, а која би се у одговарајућем делу трансферисала у иностранство као приход Организације. Како је Организација ослобођена плаћања пореза на приходе у складу са чланом 19. тачка 3. Пречишћеног текста одредаба постојеће конвенције, порез по одбитку не плаћа се, независно од тога да ли се ради о приходима од накнаде за прелет (који нису ни опорезиви по члану 40. Закона) или о опорезивим приходима (нпр. од камате на средства на том рачуну), по члану 40. Закона.

4. Признавање права на порески кредит из члана 48. Закона о порезу на добит предузећа уколико је предузеће за 2006. годину разврстано у мало правно лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00318/2007-04 од 31.8.2007. год.)

Одредбом члана 48. став 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се обвезнику који је према закону којим

се уређује рачуноводство разврстан у мало предузеће признаје право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности, с тим што не може бити већи од 70% обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

У складу са чланом 7. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), правна лица, у смислу овог закона, разврставају се на мала, средња и велика, у зависности од просечног броја запослених, годишњег прихода и вредности имовине утврђене на дан састављања финансијских извештаја у пословној години. Према ставу 5. истог члана, разврставање у складу с наведеним критеријумима врши правно лице самостално на дан састављања финансијских извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину.

Према томе, уколико је предузеће, према подацима из финансијског извештаја за 2006. годину разврстано у мало правно лице (као у конкретном случају), то разврставање користи и за наредну пословну годину (2007. годину) и има право да за 2007. годину користи порески кредит у складу са чланом 48. став 2. Закона, што значи да се у овом случају, уколико су испуњени услови за признавање пореског кредита, на ред. бр. 2 Обрасца ПК за 2007. годину уноси износ 40% извршених улагања, а највише до 70% обрачунаог пореза у тој години.

5. Члан 40. Закона о порезу на добит предузећа када се ради о приходима Европске инвестиционе банке (ЕИБ) од камате који су настали вршењем кредитних активности предвиђених Оквирним споразумом између Савезне Републике Југославије (СРЈ) и

Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности ЕИВ у СРЈ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00314/2007-04 од 30.8.2007. год.)

Одредбом члана 40. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Обвезник пореза по одбитку је нерезидентни обвезник, а исплатилац прихода – резидентни обвезник као порески платаци обрачунава, обуставља и уплаћује порез.

У конкретном случају, банка – резидентни обвезник, као корисник средстава зајма одобреног на његов захтев, на основу закљученог Уговора о финансирању са Европском инвестиционом банком (у даљем тексту: Банка), плаћа камату коју му Банка зарачунава на та средства, а која је приход Банке – нерезидентног обвезника.

По Закону о потврђивању Оквирног споразума између Савезне Републике Југославије и Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности ЕИВ у СРЈ („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/02), члан 3. – Опорезивање Банке, „камата и сва остала плаћања према Банци и која настају из активности предвиђених овим споразумом, као и средства и приходи Банке везани за те активности, биће изузети од пореза“.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да када се ради о приходима Банке од камате, који су настали

вршењем кредитних активности предвиђених Оквирним споразумом, односно по уговорима који представљају реализацију кредитних активности предвиђених Оквирним споразумом и у складу су, односно у границама Оквирног споразума, не плаћа се порез по одбитку по члану 40. Закона, јер је Банка као нерезидентни обвезник ослобођена плаћања пореза у складу са чланом 3. Оквирног споразума.

6. Примена чл. 27. до 29. Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00142/2007-04 од 27.8.2007. год.)

Према члану 27. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из става 1. овог члана (између осталог, акција и осталих хартија од вредности, осим оних изузетих Законом) и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона.

Утврђивање набавне цене хартија од вредности уређено је у члану 29. ст. 4. и 5. Закона: код хартија од вредности које су котиране на берзи, набавна цена јесте цена коју обвезник документује као стварно плаћену, а ако то не учини – најнижа забележена котизација у времену од годину дана које претходи продаји хартије од вредности. Код хартија од вредности које се не котирају на берзи, набавна цена јесте цена коју обвезник документује као стварно плаћену, а ако то не учини – њена номинална вредност.

У конкретном случају, Министарство финансија сматра да се, у складу са Законом, продајом сопствених хартија од вредности остварује капитални добитак (губитак), сагласно одредбама чл. 27.

до 29. Закона, који се као такав исказује и у пореском билансу (Образац ПБ 1).

7. Разврставање улагања која се врше на туђим средствима ради обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00203/2007-04 од 27.8.2007. год.)

На основу овлашћења из члана 10. став 8. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) министар финансија је разврставање сталних средстава по групама и обрачун амортизације за пореске сврхе ближе уредио Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04, у даљем тексту: Правилник).

У складу са чланом 6. новог 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), који је ступио на снагу 30.12.2006. године, а по којем су обвезници били дужни да ускладе пословне књиге најкасније на дан састављања финансијских извештаја за 2006. годину, улагања која се врше на туђим средствима ради обављања делатности евидентирају се на рачуну 029 – Улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми (до тада, улагања на туђим основним средствима евидентирала су се на рачуну 014 – Остала нематеријална улагања, у складу са чланом 5. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 53/04, 11/05 и 51/05).

Министарство финансија сматра да улагања у стална средства, евидентирана приликом улагања, у складу са сада важећим прописима о рачуноводству, на конту 029, за која се обрачунава књиговодствена амортизација у складу с прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ, треба за сврху пореске амортизације (с обзиром да ова врста улагања сада нису Правилником разврстана као таква ни у једну амортизациону групу) разврстати у амортизациону групу III – као остала стална средства која нису посебно назначена у осталим групама.

8. Порески третман донација у новцу за спортске намене са становишта Закона о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00814/2007-04 од 27.8.2007. год.)

1. Порески третман са становишта даваоца донације

Одредбама члана 15. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се издаци за здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске, заштиту човекове средине и спортске намене, признају као расход у износу највише до 3,5% од укупног прихода.

Према томе, расходи по основу донација (било да су у новцу, предметима или услугама), учињени за наведене намене (укључујући и спортске, као у конкретном случају), признају се у пореском билансу обвезника (донатора) у износу до 3,5% од укупног прихода, при чему се наведени проценат односи збирно на све издатке из члана 15. став 1. Закона.

2. Порески претходник са савановишћем примаоца донације

Чланом 23. Закона прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу с прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Пореском обвезнику – примаоцу донације (у конкретном случају, Центар Миленијум а.д.) донација примљена у новцу укључује се у порески биланс (Образац ПБ 1) као приход у износу утврђеном билансом успеха у складу с прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ и увећава опорезиву добит.

9. Да ли се губитак који је исказан у пореском билансу за 2000. годину може исказати у пореском билансу за 2007. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00150/2007-04 од 27.8.2007. год.)

Према члану 32. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), губици остварени из пословних, финансијских и непословних трансакција, утврђени у пореском билансу, изузев оних из којих произилазе капитални добити и губици утврђени у складу са овим законом, могу се пренети на рачун добити утврђене у годишњем пореском билансу из будућих обрачунских периода, али не дуже од десет година.

Коришћење пореске погодности из члана 32. овог закона не престаје у случају статусних промена по основу спајања и припајања, као ни у случајевима организовања друштвеног предузећа у акционарско друштво или друштво са ограниченом одговорношћу, нити у другим случајевима организовања обвезника.

Међутим, уколико се ради о губитку који је исказан у пореском билансу за 2000. годину, на тај губитак примењивала се

одредба члана 30. тада важећег Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 43/94 ... 54/99), према којој се губици остварени из пословних, финансијских и непословних трансакција, исказани у пореском билансу, изузев оних из којих произилазе капитални добити и губици утврђени у складу са овим законом, могу пренети на рачун добити из будућих обрачунских периода, али не дуже од пет година.

Према томе, губици исказани у пореском билансу за 2000. годину могли су да се пренесе на рачун добити из будућих обрачунских периода, али најдуже пет година, што значи да се ти губици у пореском билансу за 2007. годину не могу исказати на ред. бр. 38. Обрасца ПБ 1 – Износ губитака из пореског биланса из претходних година, до висине опорезиве добити.

10. Признавање права на порески кредит у смислу члана 48. Закона о порезу на добит предузећа у случају када „Jazz caffe“ д.о.о. купује телевизор и мобилни телефон

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00140/2007-04 од 22.8.2007. год.)

Према члану 48. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности признаје се право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања, с тим што не може бити већи од 50% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезнику који је, према закону којим се уређује рачуноводство, разврстан у мало предузеће признаје се право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања у основна средства у сопственој регистрованој делатности,

с тим што не може бити већи од 70% обрачунаог пореза у години у којој је извршено улагање.

Према томе, право на порески кредит у смислу члана 48. Закона, признаје се само уколико основна средства непосредно служе обављању регистроване делатности, односно ако су директно потребна у функцији обављања регистроване делатности и налазе се евидентирана у пословним књигама обвезника. У том контексту, признавање пореског кредита за набавку ТВ апарата, који, према наводима из захтева, служе унапређењу пословања, зависи и конкретно се цени у односу на регистровану делатност (претежна делатност, као и делатности наведене у оснивачком акту). Што се тиче признавања пореског кредита за набавку мобилних телефона, Министарство финансија сматра да они нису неопходан услов за обављање делатности и да се за њихову набавку не остварује порески кредит из члана 48. Закона.

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

11. Могућност коришћења пореског кредита када резидентни обвезник оствари приход по основу извршених услуга корпоративног консалтинга за клијента са седиштем у Атини

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00164/2007-04 од 21.8.2007. год.)

У складу са чланом 51. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04, у даљем тексту:

Закон), резидентном обвезнику који оствари добит пословањем у другој држави (добит сталне пословне јединице резидентног обвезника), на коју је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на добит предузећа утврђеног према одредбама овог закона одобрава се порески кредит у висини пореза на добит плаћеног у тој другој држави. Порески кредит не може бити већи од износа који би се обрачунао применом одредаба овог закона.

Одредбом члана 52. Закона прописано је да се матичном предузећу – резидентном обвезнику Републике може умањити обрачунати порез на добит предузећа за износ који одговара порезу који је његова нерезидентна филијала (правно лице) платила у другој држави на добит из које су исплаћене дивиденде које се укључују у приходе матичног предузећа и на те исплаћене дивиденде.

У конкретном случају, резидентни обвезник је остварио приход по основу извршених услуга корпоративног консалтинга за клијента са седиштем у Атини, при чему је приликом исплате фактурисани износ умањен за истовремено обустављен порез (по одбитку), по стопи од 20%, у складу са грчким пореским прописима (што произилази из потврде о обустављеном порезу на приходе која је дата у прилогу дописа).

Према томе, у наведеном случају Законом није прописана могућност коришћења пореског кредита и обрачунати порез на добит у Републици не може се умањити.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Постојање пореске обавезе када се преноси право коришћења на пољопривредном и шумском земљишту у државној својини, без накнаде

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-03-00154/2007-04 од 11.9.2007. год.)

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 и 61/07, у даљем тексту: Закон) порез на наслеђе и поклон плаћа се и на поклон права коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, независно од површине те непокретности.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица (члан 14. став 3. Закона).

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05

и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06), пољопривредно земљиште јесте земљиште које се користи за пољопривредну производњу (њиве, вртови, воћњаци, виногради, ливаде, пашњаци, рибњаци, трстици и мочваре) и земљиште које је одговарајућим планским актом намењено за пољопривредну производњу. Пољопривредно земљиште које је у складу са посебним законом одређено као грађевинско земљиште, до привођења планираној намени користи се за пољопривредну производњу (члан 3. Закона).

Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде бр. 011-00-00144/2006-06 од 15. новембра 2006. године „земљиште које је планским актом проглашено за грађевинско, односно чији је статус грађевинског земљишта утврђен ступањем на снагу планског акта, на њега се примењују прописи који се односе на грађевинско земљиште, а исто се само користи као пољопривредно док се не приведе планираној намени“.

Према одредби члана 3. став 2. Закона о шумама („Сл. гласник РС“, бр. 46/91, 83/92, 53/93, 54/93, 60/93, 67/93, 48/94, 54/96 и 101/05), под шумском земљиштем, у смислу тог закона, подразумева се земљиште на коме се гаји шума, или земљиште на коме је због његових природних особина рационалније да се гаји шума, као и земљиште које је просторним, односно урбанистичким планом намењено за шумску производњу.

Према одредби члана 67. став 1. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), грађевинско земљиште јесте земљиште на којем су изграђени објекти и земљиште које служи редовној употреби тих објеката, као и земљиште које је, у складу са законом, одговарајућим планом предвиђено за изградњу и редовно коришћење објеката.

Дакле, када се врши пренос без накнаде права коришћења на пољопривредном, односно шумском земљишту у државној својини порез на наслеђе и поклон се не плаћа, с обзиром да није предмет опорезивања.

Међутим, када се врши пренос без накнаде права коришћења јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини, независно од његове површине, порез на наслеђе и поклон се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење. То би, у конкретном случају, значило да је пренос права коришћења на земљишту и то кат. парц. бр. 8041/6 К.о. Црни врх, општина Књажевац, предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, с обзиром да је за то земљиште решењем Министарства за капиталне инвестиције број: 351-03-01492/2006-10 од 29.12.2006. године издато одобрење за изградњу, у коме је констатовано да је Акт о урбанистичким условима број: 350-01-00586/2006-10 од 10.8.2006. године саставни део тог решења, што значи да је у смислу одредбе члана 67. став 1. Закона о планирању и изградњи реч о праву на грађевинском, а не на шумском земљишту.

Министарство финансија напомиње да се, према одредби члана 21. став 1. тачка 13) Закона – која се примењује од 8. јула 2007. године, порез на наслеђе и поклон не плаћа на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно Републике Србије.

Имајући у виду да је, сагласно члану 54. став 1. и став 2. тачка 2) подтачка (2) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), а у вези са чланом 39. став 1. Закона, утврђивање пореза на поклон, између осталог, делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе, у сваком конкретном случају (па и када је у питању пренос права коришћења земљишта у државној својини)

надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе. То, између осталог, подразумева и утврђивање да ли се у конкретном случају (на парцелама 8041/7 и 8030) преноси право коришћења на грађевинском или на пољопривредном и шумском земљишту, што одређује и одговарајући порески третман преноса права на том земљишту.

2. Порески третман улагања права коришћења осталог неизграђеног грађевинског земљишта у капитал привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00115/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Одредбом члана 23. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01...и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права коришћења градског, односно јавног, или осталог грађевинског земљишта – независно од његове површине.

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

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07), ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, неизграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се код сваког преноса уз накнаду права коришћења неизграђеног

осталог грађевинског земљишта, независно од његове површине, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 84. став 1. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) на неизграђеном осталом грађевинском земљишту у државној својини право коришћења има ранији сопственик, законски наследник, као и лица на која је ранији сопственик пренео право коришћења, у складу са законом. То право коришћења може бити предмет промета (члан 84. став 4. Закона о планирању и изградњи).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 3) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Према томе, ако је физичко лице ималац права коришћења на неизграђеном осталом грађевинском земљишту које је у промету, у складу с одредбама члана 84. Закона о планирању и изградњи, па то право уложи у капитал друштва са ограниченом одговорношћу, по ком основу стекне, односно повећа удео у том друштву, пореза на пренос апсолутних права се не плаћа.

Министарство финансија напомиње да се правна природа уговора, па и уговора којим се уз накнаду преноси право коришћења неизграђеног осталог грађевинског земљишта не одређује према називу који су уговорне стране конкретном уговору дале, већ према правима и обавезама које за уговорне стране из тог уговора произилазе. Према томе, са становишта примене Закона о порезима на имовину није од утицаја чињеница да ли је уговор којим се врши пренос права назван „Уговор о приступању члана предузећу“ или „Уговор о улагању“, већ да ли се по основу преноса стиче удео, односно повећава удео у правном лицу коме се право на непокретности преноси.

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

3. Порески третман откупа стана од правног лица од стране физичког лица по основу судског решења које замењује уговор о откупу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00134/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Према одредби члана 23. 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 и 61/07), а у вези с одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

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).

Сходно одредби члана 68. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 86/04-исправка), тај Закон се примењује од 1. јануара 2005. године, осим одредаба члана 37. тачка 1), члана 63. и одредаба тог закона које садрже овлашћења за доношење подзаконских аката, која се примењују од дана ступања на снагу тог закона.

Према одредби члана 16. став 4. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92 ... и 101/05), ако носилац права располагања одбије захтев за откуп стана или не закључи уговор о откупу у року од 30 дана од дана подношења захтева, лице из ст. 1. и 2. тог члана може да поднесе предлог надлежном суду да у ванпарничном поступку донесе решење које ће заменити уговор о откупу.

С тим у вези, код преноса права својине на непокретности – стану по основу судске одлуке – решења којим се замењује уго-

вор о откупу стана која је постала правоснажна пре 1. јануара 2005. године – као дана почетка примене Закона о порезу на додату вредност (у конкретном случају, решења које је постало правоснажно 10.6.1993. године), плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано пореско ослобођење.

Одредбом члана 26. тачка 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 76/91 ... 28/94), која је била у примени од 1. јануара 1992. до 8. јула 1994. године, било је прописано да се порез на промет непокретности и права не плаћа када грађанин откупом станарског права стекне сусвојину или својину на стану или стамбеној згради у друштвеној својини.

Одредбом члана 28. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. /94.../94), која је била у примени од 9. јула 1994. године до 28.4.2001. године, као и члана 31. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 135/04), која је била у примени од 28.4.2001. године до 22.12. 2004. године, било је прописано да се порез на пренос апсолутних права не плаћа кад физичко лице откупом стамбене зграде или стана у друштвеној, односно државној својини са станарским правом, односно правом дугорочног закупа, стекне својину или сусвојину на тој згради, односно стану.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину, која се примењује од 22.12.2004. године, прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа кад физичко лице, откупом стамбене зграде или стана у друштвеној, односно државној својини са станарским правом, односно правом дугорочног закупа, стекне својину или сусвојину на тој згради или стану, сразмерно учешћу друштвеног, односно државног капитала у укупном капиталу преносиоца права.

Према одредби члана 29. став 6. Закона, ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени

неблаговременно, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Имајући у виду да је судско решење по основу кога је извршен откуп стана у конкретном случају постало правоснажно 10. јуна 1993. године, те да се из дописа не може закључити да је по основу тог решења поднета пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права у року од десет дана од његове правоснажности (тј. до 20. јуна 1993. године), ако то није учињено у наведеном року – пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права је настала даном сазнања надлежног пореског органа за тај пренос тј. откуп стана по основу наведеног судског решења.

Према томе, ако је на дан правоснажности решења које замењује уговор о откупу стана, у конкретном случају, ДП „Будућност“ Бела Паланка било у 100% друштвеној својини, на откуп стана од тог правног лица од стране физичког лица – грађанина са станарским правом, односно правом дугорочног закупа, порез на пренос апсолутних права не плаћа се. Промена облика организовања продавца стана извршена након преноса права својине на стану по основу откупа, у складу са прописима, није од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 4) Закона.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права је, сходно одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, делатност Пореске управе. То значи да пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење (као и обим тог права) утврђује надлежни порески орган на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају.

4. Порески третман уговора којим Скупштина станара зграде изграђене до 31.12.2004. године поверава инвеститору извођење радова на санацији равног крова односно кровне конструкције ради изградње односно адаптације новог стана, као и порески третман уговора којим Скупштина станара зграде поверава инвести-

тору извођење радова на претварању заједничких просторија у стан или пословни простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00560/2007-04 од 11.9.2007. год.)

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

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, на пренос права својине на непокретности уз накнаду на који се не плаћа порез на додату вредност, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07), прометом добара, у смислу Закона о ПДВ, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Сагласно члану 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04), новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 86/04, у даљем тексту: Закон), сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити пред-

мет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Одредбом члана 19. став 2. Закона о основама својинско-правних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“, бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/05-др. закон) прописано је да на заједничким деловима зграде и уређајима у згради власници посебних делова зграде имају право заједничке недељиве својине.

Сагласно одредби члана 18. став 1. Закона о одржавању стамбених зграда („Сл. гласник РС“, бр. 44/95, 46/98, 1/01 и 101/05), Скупштина зграде, сагласношћу власника станова и других посебних делова зграде којима припада више од половине укупне површине станова и других посебних делова зграде, може донети одлуку о извођењу радова на санацији равног крова, односно кровне конструкције којом се, сагласно прописима о планирању и уређењу простора и изградњи објеката, може изградити, односно адаптирати нови стан.

Скупштина зграде може донети одлуку да се заједничке просторије претворе у стан или пословни простор, ако су за то испуњени услови по прописима о планирању и уређењу простора и изградњи објеката (члан 21. став 1. Закона о одржавању стамбених зграда). Одлука се доноси сагласношћу власника станова односно других посебних делова зграде којима припада више од половине укупне површине станова и других посебних делова зграде (члан 21. став 3. Закона о одржавању стамбених зграда).

Сходно одредбама члана 18. став 3. и члана 21. став 4. Закона о одржавању стамбених зграда, инвеститор радова и стамбена зграда своје међусобне односе уређују уговором, који се закључује у писменој форми и оверава у суду.

С тим у вези, стицањем права на заједничком делу зграде (ради изградње, односно адаптације новог стана санацијом равног крова – кровне конструкције, односно ради претварања заједничких просторија у стан или пословни простор) од стране инвеститора, имаоцима заједничког недељивог права својине на

том простору практично престаје то право, а изградњом односно адаптацијом равног крова – кровне конструкције у нови стан, односно претварањем заједничких просторија у стан или пословни простор, инвеститор постаје власник стана односно пословног простора.

Према томе, ако стамбена зграда, сагласно одредбама чл. 18. и 23. Закона о одржавању стамбених зграда, пренесе другом лицу – инвеститору право заједничке недељиве својине на заједничком делу стамбене зграде изграђене пре 31.12.2004. године (ради изградње односно адаптације новог стана санацијом равног крова односно кровне конструкције, односно ради претварања заједничких просторија у стан или пословни простор), на тај пренос плаћа се порез на пренос апсолутних права – када је пренос извршен уз накнаду, односно порез на наслеђе и поклон – када је пренос извршен без накнаде.

Уколико је инвеститор уједно и власник једног или више станова као посебних делова конкретне стамбене зграде изграђене до 31.12.2004. године, на пренос права заједничке недељиве својине на разлици између површине заједничког дела стамбене зграде (на коме ће инвеститор вршити изградњу – адаптацију новог стана санацијом равног крова – кровне конструкције, односно вршити претварање заједничких просторија у стан или пословни простор), тј. обима права стеченог уговором и припадајуће површине заједничког дела стамбене зграде том инвеститору (с обзиром на површину стана односно других посебних делова зграде у својини инвеститора у односу на укупну површину свих станова и других посебних делова конкретне стамбене зграде изграђене пре 31.12.2004. године) плаћа се одговарајући порез (порез на поклон – на пренос без накнаде, односно порез на пренос апсолутних права – на пренос уз накнаду).

На постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права није од утицаја облик у коме се накнада исплаћује (у новцу, услугама, - нпр. поправци олука, кречењу фасаде стамбене зграде, уград-

њи интерфона ...), нити рокови њене исплате (одједном, са оброчним отплатама, са одложеним роком ...).

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

2. Према одредби члана 15. став 1. Закона, обвезник пореза на поклон је резидент и нерезидент Републике који на поклон прими право из члана 14. ст. 1. и 2. Закона на непокретности које се налазе на територији Републике.

Одредбом члана 25. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Министарство финансија напомиње да, сагласно одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

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

Порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање пореска обавеза настаје даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 17. став 5. и члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“,

бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон и 135/04), након ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом одредаба тог закона.

5. Порез на пренос без накнаде права својине на идеалном делу непокретности (80% локала) чији је ималац друштво са ограниченом одговорношћу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00811/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Према одредби члана 14. став 1, а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине на непокретности које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно приме на поклон.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица (члан 14. став 4. Закона).

Према томе, на пренос без накнаде права својине на идеалном делу непокретности – локала које је, како се наводи у допису, предузеће – преносилац стекло 1999. године, плаћа се порез на поклон.

На постојање пореске обавезе није од утицаја што су стицаоци права и правно лице – преносилац права, сувласници на конкретној непокретности на којој се права преносе, као ни што су стицаоци права и њихови родитељи власници удела у правном лицу – преносиоцу права.

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

6. Порески третман решења којим се поништава решење о арондацији земљишта које је донето 2003. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00186/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Према одредби члана 24. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

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, у случају стицања права својине и других права из члана 23. Закона на основу акта државног органа, порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење. Када нема стицања права из члана 23. Закона, нема ни основа за утврђивање и наплату пореза на пренос апсолутних права применом одредбе члана 24. тачка 1) Закона.

Како се у допису тражи мишљење „да ли у конкретној ситуацији постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у смислу одредбе члана 24. Закона по основу решења Одељења за привреду, стамбено-комуналне делатности и буџет општине Жагубица од 21.7.2003. године“, Министарство указује да је, сагласно одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), а у вези са чланом 39. став 1. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права делатност Пореске управе, што подразумева да надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу

пружених доказа, утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе.

7. Порески третман заоставштине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00325/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Према одредбама члана 14. ст. 1. и 3. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) овог закона, које наследници, односно поклонопримци наслеђују, односно 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Такође, порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона (члан 21. став 1. тачка 3) Закона), као ни поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа (члан 21. став 1. тачка 4) Закона).

Први наследни ред чине оставиочеве потомци и његов брачни друг (члан 9. став 1. Закона о наслеђивању – „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03). Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеве родитељи и њихово потомство (члан 12. став 1. Закона о наслеђивању).

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

С тим у вези, уколико се споразумом о деоби заоставштине деоба између наследника врши у сразмери са њиховим идеалним сувласничким деловима, порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

Међутим, ако се споразумом врши деоба која није у сразмери са идеалним сувласничким деловима наследника, са пореског становишта Министарство финансија сматра да се таквом деобом врши пренос без накнаде права на разлици између права стечених деобом и припадајућег наследног дела, на који се плаћа порез на поклон, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Према томе, уколико оставилац иза себе није оставио тестамент, па су за наследника његове заоставштине проглашени његова супруга, син и кћер, као наследници првог наследног реда по законском реду наслеђивања и сва та лица се прихватила наслеђа, а потом споразумом пред судом извршила деобу заоставштине у сразмери са наследним деловима – порез на наслеђе се не плаћа.

Такође, уколико оставилац иза себе није оставио тестамент, па су за наследнике заоставштине проглашени његова супруга, син и кћер као наследници првог наследног реда по законском реду наслеђивања и сва та лица се прихватила наслеђа, а потом споразумом пред судом извршила деобу заоставштине у нес-

размери са наследним деловима – порез на наслеђе и поклон се не плаћа уколико син, односно кћерка оставиоца у односу на део који наслеђује брачни друг оставиоца – њихова мајка споразумом стичу наслеђе веће тржишне вредности од брачног друга оставиоца – њихове мајке, с обзиром да се они не само у односу на оставиоца, већ и у односу на оставиочевог брачног друга – њихову мајку налазе у првом наследном реду, па у односу на имовину коју споразумно од ње стичу (без накнаде) имају право на пореско ослобођење применом одредбе члана 24. став 1. тачка 1) Закона.

Уколико, међутим, брачни друг оставиоца – мајка његовог сина и кћери, у односу на сина, односно кћер, по основу споразума о деоби заоставштине стиче имовину веће вредности, а имајући у виду да се она као родитељ, у односу на своје сина и кћер, налази у другом наследном реду, порез на наслеђе и поклон се плаћа, осим ако се, у складу са Законом, оствари право на пореско ослобођење.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно на остваривање права на пореско ослобођење, у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, цени надлежни порески орган.

8. Могућност ослобођења од плаћања пореза на пренос апсолутних права код куповине непокретности из разлога тешке материјалне ситуације кушца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00376/2007-04 од 10.9.2007. год.)

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

Одредбом члана 25. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

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

Законом о порезима на имовину није прописано право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права из разлога тешке материјалне ситуације лица које није, по Закону, порески обвезник.

Правна могућност одлагања плаћања пореског дуга, па и дуга по основу пореза на пренос апсолутних права, уређена је чл. 73. и 74. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07) и Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03 ... и 71/05).

Према томе, ради одлагања плаћања пореског дуга, захтевом се треба обратити Пореској управи – организационој јединици надлежној према месту непокретности.

9. Плаћање пореза на поклон на донацију у новцу коју је школа примила од Амбасаде Савезне Републике Немачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00770/2007-04 од 10.9.2007. год.)

Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07) прописано је да се 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара (члан 20. Закона).

Према томе, на поклон – донацију у новцу плаћа се порез на поклон уколико појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Имајући у виду да се међународним уговором сматра уговор који Република Србија закључи у писменом облику са једном или више држава или са једном или више међународних организација, који је регулисан међународним правом, уговори у којима је једна уговорна страна средња школа из Титела немају карактер међународних уговора, независно од чињенице да се као друга уговорна страна појављује страна држава (нпр. Савезна Република Немачка), те нема основа да се на донацију по конкретном уговору оствари право на пореско ослобођење од пореза на поклон.

У конкретном случају, на поклон – донацију у новцу коју учини страна држава (у конкретном случају, Амбасада Савезне

Републике Немачке) средњој техничкој школи у Тителу, по основу уговора закљученог са том школом, плаћа се порез на поклон, а обвезник је прималац донације.

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

10. Порески третман поклона – наменске донације у новцу које општина прима од правних и физичких лица за набавку основних средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00442/2007-04 од 10.9.2007. год.)

1. Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07) прописано је да се 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Према одредби члана 14. став 4. Закона, порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

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

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара (члан 20. Закона).

Према томе, на поклон новца који поклонпримац добија од правних и физичких лица за набавку основних средстава (што подразумева да поклонпримац по том основу нема обавезу противчинидбе према поклонодавцу – донатору) плаћа се порез на поклон када је појединачни износ поклона 9.000 динара или већи износ, осим у случајевим за које је Законом прописано право на пореско ослобођење, независно од намене за коју ће поклонпримац употребити примљена средства и да ли ће по основу плаћања на терет тих средстава (нпр. за набавку робе) намиривати целокупну вредност набавке која у себи садржи износ пореза на додату вредност.

Порез на поклон не плаћа Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, као поклонпримац (члан 21. став 1. тачка 8) Закона о порезима на имовину).

Према одредби члана 188. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), јединице локалне самоуправе су општине, градови и град Београд.

Дакле, на поклон новчаних средстава, односно робе које општина прима од правних и физичких лица (без обавезе противчинидбе према поклонодавцу по основу примљених средстава), порез на поклон се не плаћа.

2. Одредбом члана 21. став 1. тачка 13) Закона (која се примењује од 8. јула 2007. године) прописано је да се порез на пок-

лон не плаћа на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према томе, на имовину која је предмет опорезивања порезом на поклон у смислу члана 14. Закона, коју јединица локалне самоуправе (конкретно, општина) уплати школи за набавку видео надзора, по уговору закљученом 8.7.2007. године или након тог датума, порез на поклон се не плаћа.

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

11. Могућност да пољопривредно добро буде ослобођено од плаћања дела пореза на имовину због суше, као и накнаде за одводњавање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00193/2007-04 од 10.9.2007. год.)

1. Порез на имовину је јавни приход који погађа имовину као манифестацију обвезникове економске снаге, независно од тога да ли обвезник по основу поседовања конкретне имовине остварује одређене приходе.

Постојање предмета опорезивања нужна је претпоставка за утврђивање и наплату пореске обавезе по основу пореза на имовину. То значи да се порез на имовину плаћа док постоји предмет опорезивања (у конкретном случају, док постоји право својине на пољопривредном земљишту), осим у случајевима за које је Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07) прописано право на пореско ослобођење.

Законом о порезима на имовину није прописано право на ослобођење од плаћања пореза на имовину из разлога смањења прихода од те имовине као последице суше.

Промене у току године од значаја за висину пореске обавезе пореза на имовину не утичу на утврђену пореску обавезу за ту годину (члан 33. став 2. Закона).

У том смислу, порез на имовину утврђен за годину у којој је дошло до суше (због чега није престало да постоји право на непокретности као предмет опорезивања) се плаћа.

Такође, ако је због суше дошло до оштећења имовине на којој су конституисана права која су предмет опорезивања и, с тим у вези, до промене вредности непокретности у пословним књигама обвезника који води пословне књиге у складу с прописима, порески обвезник има право да подношењем нове пореске пријаве иницира утврђивање пореза на имовину, почев од наредне године од године у којој је дошло до суше, у складу са измењеном вредношћу имовине у пословним књигама, у складу с прописима.

2. Имајући у виду да је накнада за одводњавање уређена одредбама Закона о водама („Сл. гласник РС“, бр. 46/91... и 101/05), питање да ли у конкретном случају постоји основа за ослобођење од плаћања те накнаде је у надлежности Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде.

12. Плаћање пореза на пренос апсолутних права када физичко лице стиче право својине на непокретности, које потом улаже у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00237/2007-04 од 7.9.2007. год.)

1. Одредбом члана 23. 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 и 61/07, у даљем тексту: Закон), а у вези с одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона, прописано је да се порез на пренос

апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду права својине на непокретности.

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, на пренос уз накнаду права својине на непокретности на који се не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Министарство финансија напомиње да се порез на пренос апсолутних права на пренос уз накнаду права својине на непокретности (када се не плаћа порез на додату вредност и када Законом није прописано право на пореско ослобођење) плаћа онолико пута колико је пута пренос права својине на конкретној непокретности извршен, независно од намера и мотива из којих се преноси права својине у сваком конкретном случају врше.

Према томе, када физичко лице уз накнаду стиче право својине на непокретности, које потом улаже у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу, реч је о два преноса апсолутних права на непокретности уз накнаду, и то: први – пренос права својине по основу кога то физичко лице стиче наведено право и други – пренос права са конкретног физичког лица на акционарско друштво, односно друштво са ограниченом одговорношћу.

С тим у вези, имајући у виду да је одредбом члана 31. став 1. тачка 3) Закона прописано да се порез на пренос апсолутних права не плаћа код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу, када се право својине на непокретности (па и право које је стечено правним послом уз накнаду на основу кога се порез на пренос апсолутних права плаћа) улаже у капитал акционарског друштва, односно

друштва са ограниченом одговорношћу, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

2. Правни основ за утврђивање и наплату пореза на пренос апсолутних права, односно за остваривање права на ослобођење од плаћања тог пореза јесте Закон о порезима на имовину, а не судска пракса.

Наиме, Одредбом члана 1. Закона о управним споровима („Сл. лист СРЈ“, бр. 46/96) прописано је да у управним споровима судови одлучују о законитости аката којима државни органи и предузећа, или друге организације које врше јавна овлашћења, решавају о правима или обавезама физичких лица, правних лица или других странака у појединачним управним стварима.

Према томе, пресуда Врховног суда Србије донета у управном спору којом је одлучено о законитости коначног појединачног акта нема карактер општег акта по основу кога би се остварило право на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права, када то право на пореско ослобођење није прописано одредбама Закона о порезима на имовину.

13. Да ли се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса по основу судске одлуке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00634/2007-04 од 5.9.2007. год.)

Одредбом члана 23. 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 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона. Такође, код преноса уз накнаду права коришћења градског односно јавног или осталог грађевинског земљишта независ-

но од његове површине порез на пренос апсолутних права се плаћа (члан 23. став 1. тачка 5) Закона).

Одредбом члана 24. тачка 1) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, у смислу члана 23. Закона, сматра и стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног органа.

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

Сходно одредби члана 68. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04... и 61/07), тај закон се примењује од 1. јануара 2005. године.

Према томе, у случају стицања права својине и других права из члана 2. став 1. Закона на основу правоснажне судске одлуке, порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Међутим, порез на пренос апсолутних права не плаћа се не пренос права из члана 2 став 1. Закона на непокретности, а која је изграђена до 31. децембра 2004. године, уколико суд у спроведеном поступку, на основу расправљања и изведених доказа, утврди да се не ради о стицању права него да је то право (према прописима) постојало и пре судске одлуке, уз услов да је одлука суда правоснажна.

14. Могућност пореског ослобођења средстава која „Media Dots“ д.о.о. као корисник добија од шведског Хелсиншког одбора за људска права по основу уговора о донацији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00642/2007-04 од 5.9.2007. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04 и 61/07) 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. на који се плаћа порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара (члан 20. Закона).

Давање новца без обавезе примаоца да изврши противчинидбу – промет добара или услуга није предмет опорезивања порезом на додату вредност у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07).

Према томе, када правно лице прими на поклон новац (што подразумева да по том основу прималац новца нема обавезу противчинидбе или уздржавања од чинидбе у односу на даваоца новца) плаћа се порез на поклон уколико његов појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 5) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа фонд и фондација, на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које су фонд и фондација основани.

Према томе, на новчана средства која правно лице (које није регистровано као фонд или фондација), као прималац средстава, прими по основу уговора о донацији који је то лице закључило

са Хелсиншким одбором за људска права, порез на поклон се плаћа.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, у поступку утврђивања пореза цени надлежни порески орган.

15. Порески третман преноса права својине на непокретности када је накнада (коју је купац дужан да исплати продавцу) одређена алтернативно: у новцу или преносом хартија од вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00073/2006-04 од 27.8.2007. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тач. 1) и 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду стварних права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона, односно на пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности. Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) Закона као предмет опорезивања уређено је право својине на непокретности.

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, пренос права својине на непокретности уз накнаду, који не подлеже плаћању пореза на додату вредност, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права, што значи да се порез на пренос апсолутних права плаћа (осим у случајевима за које је законом прописано право на пореско ослобођење). На постојање предмета опорезивања по основу преноса права својине на непокретности уз накнаду није од утицаја облик у коме се накнада за пренос даје, време и начин њене

исплате (нпр. закључењем уговора, са одложеним роком, са оброчним исплатама ...).

Одредбом 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) уређено је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона о порезу на додату вредност, сматрају 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 томе, ако је у конкретном случају извршен пренос права својине на непокретности изграђеној до 31.12.2004. године, на тај пренос плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

Применом одредбе члана 31. став 1. тачка 3) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу (извршеном у складу са оснивачким актом односно уговором) којим улагањем „улагач“ губи право на ствари односно праву из чл. 23. или 24. Закона коју улаже (јер га стиче акционарско друштво, односно друштво са ограниченом одговорношћу), али у обиму свог улога стиче „својину над друштвом“ тј. акције или уделе.

У конкретном случају, Уговором о купопродаји непокретности (оверен у суду 18.5.2005. год.) констатована је одлука преносиоца права да се предметна непокретност отуђи у корист најповољнијег понуђача по спроведеном поступку јавног надметања, да се купопродајна цена непокретности може исплатити у новчаном

облику или преносом акција пословних банака у власништво преносиоца права, те да је „купац изабран за најповољнијег понуђача у чију ће се корист предметна непокретност отуђити путем купопродаје по укупној купопродајној цени“ (члан 1. уговора) у уговореној количини новца (члан 3. уговора); потраживање те накнаде према купцу конвертује се у капитал продавца код купца чиме се повећава капитал продавца код купца (чл. 4. и 5. уговора), а *clausula intabulandi* везана је за измирење обавезе из члана 3. уговора (члан 8. уговора).

Пре свега, Министарство финансија сматра да у конкретном случају накнада за пренос права својине није уређена алтернативно. Наиме, алтернативна обавеза је обавеза са два или више предмета (нпр. може се исплатити било у уговореној количини новца или акција), али је дужник дужан дати само један да би се ослободио обавезе; право избора, ако није што друго уговорено припада дужнику и обавеза престаје кад он буде предао предмет који је изабрао (члан 403. Закона о облигационим односима).

Уз претпоставку да је предметна непокретност била изграђена „пре 28.10.2002. године“ (како би се могло закључити из члана 6. уговора), што би значило да је пренос права својине на тој непокретности предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, Министарство финансија сматра да у конкретном случају није реч о улагању непокретности у капитал акционарског друштва, већ о продаји непокретности за новац, при чему се новчана обавеза замењује акцијама које ће стигалац непокретности издати, те да нема основа за остваривање права на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину.

Министарство финансија напомиње да се, сходно одредбама члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврђују применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Порез на пренос апсолутних права за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа, у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон и 135/04), након ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом одредаба тог закона. Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07) ступио је на снагу 8. јула 2007. године.

То значи да ће у конкретном случају надлежни порески орган утврдити чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе (што подразумева и да ли постоји право на пореско ослобођење), при чему ће материјално право применити у смислу одредбе члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину.

16. Пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00220/2007-04 од 27.8.2007. год.)

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на стану по уговору о купопродаји на који се не плаћа порез на додату вредност, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану физичком лицу које купује први стан уведено је Законом о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, који је објављен у „Сл. гласнику РС“, бр. 61/07 од 30. јуна 2007. године, а ступио је на снагу осмог дана од дана објављивања тј. 8. јула 2007. године (одредбе чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину).

Сагласно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, 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.

Дакле, на основу уговора о купопродаји првог стана који је оверен пре 8. јула 2007. године нема основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом одредаба чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину.

17. Плаћање пореза на пренос апсолутних права у случају када се права на непокретностима изграђеним до 31.12.2004. године преносе на основу Уговора о извршењу Уговора о купопродаји стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00139/2007-04 од 23.8.2007. год.)

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

Према томе, када се права на непокретности преносе по основу уговора названог Уговор о извршењу Уговора о купопродаји стана, у коме није конкретизован уговор који се закључењем

овог уговора извршава, али је констатовано да се „овај уговор закључује зато што у моменту закључења предметног уговора нису били познати елементи за укњижбу купљених непокретности“, те да је примопредаја непокретности које су предмет уговора извршена, а купопродајна цена у целости исплаћена, као и да продавац дозвољава купцу да својину на непокретностима укњижи на основу „овог уговора“, уколико је у конкретном случају реч о непокретности изграђеној до 31.12.2004. године порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Међутим, порез на пренос апсолутних права на непокретности изграђеној до 31.12.2004. године се не плаћа уколико суд у спроведеном поступку, на основу расправљања и изведених доказа, утврди да се не ради о праву својине које ГП „Аутопут“ односно његов правни следбеник стиче, него утврди да је то право својине (према прописима) постојало и пре судске одлуке у корист ГП „Аутопут“ односно његовог правног следбеника, уз услов да је одлука суда правоснажна.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права је у надлежности пореског органа, што значи да тај орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе.

18. Обим права на пореско ослобођење по основу уговора о доживотном издржавању из 1999. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00181/2007-04 од 21.8.2007. год.)

1. Одредбом члана 23. 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 и 61/07), а у вези с одредбом члана 2. став 1. тачка 1) тог закона, прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа на пренос уз накнаду права својине на непокретности.

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 одредби члана 31. став 1. тачка б) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – брачног друга, односно лице које се у односу на примаоца издржавања налази у првом наследном реду, на део непокретности који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

Према одредби члана 25. став 4. Закона, кад се апсолутно право преноси по основу уговора о доживотном издржавању, обвезник пореза је давалац издржавања.

С тим у вези, када уговор о доживотном издржавању закључе отац – као прималац издржавања и ћерка – као давалац издржавања, при чему накнаду за доживотно издржавање чини пренос својине на непокретности по том основу са оца на ћерку, порез на пренос апсолутних права се плаћа на онај део непокретности који ћерка стиче по уговору о доживотном издржавању, а који ћерка као давалац издржавања не би по закону наследила у моменту закључења тог уговора.

У конкретном случају, ако је отац – прималац издржавања, у моменту закључења уговора о доживотном издржавању, осим ћерке, имао још три законска наследника првог наследног реда – унуке од две покојне кћери, то значи да се на непокретност коју ћерка стиче по основу уговора о доживотном издржавању порез на пренос апсолутних права не плаћа на 1/3 идеалног дела те непокретности.

Утврђивање пореза на пренос апсолутних права је, сходно одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској

администрацији (“Сл. гласник РС”, бр. 80/02 ... и 61/07), делатност Пореске управе. То значи да пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење (као и обим тог права) утврђује надлежни порески орган на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају.

2. Министарство финансија напомиње да порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа (члан 21. став 1. тачка 4) Закона).

Према одредби члана 213. ст. 2. и 3. Закона о наслеђивању (“Сл. гласник РС”, бр. 46/95 и 101/03 – УС РС), наследник се може одрећи наслеђа само у своје име. Сматра се да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник.

У конкретном случају ћерка би наследила и део заоставштине пок. оца кога дела заоставштине су се одрекли њени сестричина и сестрићи – само у случају да њени сестричина и сестрићи немају потомке, односно у случају да они од потомака имају само малолетну децу у чије име су се такође одрекли наслеђа уз сагласност надлежног старатељског органа.

Према томе, на наслеђе новчаних средстава, у конкретном случају неисплаћеног новчаног износа по основу пензија и осталих примања код Републичког фонда за ПИО запослених Филијала Зајечар, које ћерка остварује по основу правоснажног решења суда, пошто су се сестричина и сестрићи прихватили наслеђа и уступили своје наследне делове, порез на наслеђе се плаћа, осим у случају ако би ћерка ту имовину наследила да су се сестричина и сестрићи одрекли наслеђа.

Међутим, на имовину коју су уступили сестричина и сестрићи у оставинском поступку, порез на поклон се плаћа ако ту имовину ћерка не би по закону наследила иза пок. оца – да су се њени сестричина и сестрићи одрекли наслеђа (нпр. ако они имају потомке).

19. Да ли постоји пореска обавеза по основу решења општинске управе којим физичком лицу престаје право коришћења на неизграђеном грађевинском земљишту у државној својини, у смислу одредбе члана 86. став 1. Закона о планирању и изградњи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-204/2007-04 од 21.8.2007. год.)

Према одредби члана 86. став 1. Закона о планирању и изградњи ("Сл. гласник РС", бр. 47/03 и 34/06, у даљем тексту: Закон), лицима којима је, до дана ступања на снагу тог закона, дато на коришћење грађевинско земљиште у државној својини ради изградње објекта, која нису започела изградњу у складу са законом, а којима је истекао рок од три године од дана доделе грађевинског земљишта, престаје право коришћења грађевинског земљишта, ако у року од годину дана од дана ступања на снагу тог закона, не започну и у даљем року од годину дана не заврше изградњу објекта.

Одредбом члана 23. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права коришћења градског, односно јавног или осталог грађевинског земљишта, независно од његове површине.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет земљишта

(пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Сходно одредби члана 25. став 2. Закона, у случају преноса уз накнаду права коришћења градског, односно јавног или осталог грађевинског земљишта, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице коме се даје на коришћење грађевинско земљиште.

По мишљењу Министарства финансија, престанак права коришћења неизграђеног грађевинског земљишта у државној својини на основу и у складу с одредбом члана 86. став 1. Закона о планирању и изградњи, нема карактер стицања (успостављања новог) права коришћења на том земљишту у корист Републике на основу правоснажног акта државног органа, сагласно одредби члана 24. тачка 1) Закона, већ карактер престанка права коришћења кориснику, чиме се успоставља раније право коришћења у корист Републике, на који се порез на пренос апсолутних права не плаћа.

20. Постојање права на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану брачном пару који купује прву некретнину на основу уговора о купопродаји закљученог августа 2006. године (при чему је преносилац права на стану право својине на предметном стану стекао 1992. године)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00998/2007-04 од 20.8.2007. год.)

1. Сходно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 61/07), право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану физичком лицу које купује први стан (у складу са чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину – “Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02– др. закон, 135/04 и 61/07) може се остварити само на

основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину објављен је у „Сл. гласнику Републике Србије“ бр. 61/07 од 30. јуна 2007. године, а ступио на снагу осмог дана од дана објављивања тј. 8. јула 2007. године.

Према томе, право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану физичком лицу које купује први стан (чији пренос не подлеже плаћању пореза на додату вредност), у смислу чл. 31а и 31б Закона, може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана који је оверен 8. јула 2007. године или касније (уколико су испуњени прописани услови).

Министарство финансија напомиње да је продавац, као обвезник пореза на пренос апсолутних права, према одредби члана 36. став 1. Закона, био дужан да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. став 1. до 5. Закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе (осим у случају из члана 39а Закона). Према одредби члана 29. став 1. Закона, пореска обавеза на пренос апсолутних права настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права.

2. Према одредби члана 28. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 17. став 5. и члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон и 135/04), након ступања

на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, утврдиће се применом одредаба Закона о изменама и допунама (члан 28. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину).

То значи да ће се порез на пренос апсолутних права, ако је у конкретном случају поступак започет до 8. јула 2007. године, утврдити применом одредаба Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... и 135/04).

Уколико је, међутим, за конкретан пренос надлежни порески орган сазнао након ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 61/07), порез на пренос апсолутних права у конкретном случају утврдиће се применом одредаба Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... и 61/07).

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

21. Право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана на основу уговора о купопродаји стана овереног пре 8. јула 2007. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00228/2007-04 од 20.8.2007. год.)

Сходно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, 61/07), право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан,

може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину објављен је у „Сл. гласнику РС“ бр. 61/07 од 30. јуна 2007. године, а ступио на снагу осмог дана од дана објављивања тј. 8. јула 2007. године.

Према томе, право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у случају преноса права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан, може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана који је оверен 8. јула 2007. године или касније (уколико су испуњени прописани услови).

Дакле, на основу уговора о купопродаји стана који је оверен пре 8. јула 2007. године нема основа да се оствари право на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана уведено одредбама чл. 31а и 31б Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07) – које се примењује од 8. јула 2007. године.

22. Повраћај више плаћеног пореза на имовину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00110/2007-04 од 20.8.2007. год.)

Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 62/06), између осталог, прописано је да у порескоправном односу правно лице има право на повраћај више или погрешно наплаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Одредбом члана 39. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на имовину утврђује решењем пореског органа.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да нема законског основа да се изврши повраћај плаћеног пореза на имовину све док је на снази решење о утврђивању пореза на имовину на основу којег је порез у конкретном случају плаћен.

Наиме, правоснажно решење о утврђивању пореза на имовину производи правно дејство, што значи да се услови за одлучивање о праву на повраћај евентуално више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, стичу тек ако се, у поступку спроведеном у складу са законом, правоснажно решење о утврђивању пореза поништи, измени или укине.

23. Порез на пренос апсолутних права по основу размене непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00817/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

Одредбом члан 23. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права коришћења градског, односно јавног или осталог грађевинског земљишта – независно од његове површине.

Преносом уз накнаду, у смислу овог 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 одредби члана 3. тачка 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04...61/07 – у даљем тексту: Закон о ПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и пружање услу-

га) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности. Прометом добара, у смислу Закона о ПДВ, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ), односно размена добара за друга добра или услуге (члан 4. став 3. тачка 8) Закона о ПДВ).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о ПДВ, ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Дакле, код преноса уз накнаду права својине на земљишту, односно права коришћења на градском, односно јавном, или осталом грађевинском земљишту – независно од његове површине, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Код преноса уз накнаду права својине на стану порез на пренос апсолутних права се плаћа ако се на конкретни пренос не плаћа порез на додату вредност, а у складу са Законом се не оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права.

2. Према одредби члана 28. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину (“Сл. гласник РС”, број 61/07) који је ступио на снагу 8. 7. 2007. године, порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог Закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права (члан 29. став 1. Закона).

Ако уговор о преносу апсолутног права 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 (члан 29. став 6. Закона).

Како се у допису наводи да је уговор о размени непокретности закључен 11. маја 2007. године и да је пореска пријава поднета „у законском року (дан после овере уговора)“, пореска обавеза на пренос апсолутних права у конкретном случају настала је даном закључења уговора о преносу апсолутних права, те се та пореска обавеза (за пренос који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права у смислу одредаба чл. 23, 24. и 24а Закона) утврђује применом закона који је био на снази на дан 11. маја 2007. године (одредбе које су важиле пре „последњих“ измена и допуна Закона).

Према одредби члана 28. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 135/04), која се примењивала на дан 11. маја 2007. године, када се једно право на непокретности на територији Републике Србије размењује за друго истородно апсолутно право на непокретности на тој територији, пореску основицу чини разлика тржишних вредности права које се размењују.

Под истородним апсолутним правом, у смислу наведене одредбе закона, сматра се размена својине за својину, плодуживања за плодуживање ..., независно од врсте непокретности које су предмет размене (земљиште, стамбене зграде...).

Дакле, у конкретном случају, размена права својине за право коришћења на непокретности у Републици Србији није се сматрала разменом истородних апсолутних права у смислу одредбе члана 28. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 135/04), што значи да ни пореску основицу по основу те размене није чинила разлика тржишних вредности права која се размењују.

3. У конкретном случају, ако су испуњени законски услови за пренос права коришћења на неизграђеном осталом грађевинском земљишту, у смислу одредбе члана 84. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), а имајући у виду

наводе из дописа да је пореска пријава поднета „дан после закључења уговора“ тј. 12. 5. 2007. године, код размене права својине на стану за право коришћења на неизграђеном осталом грађевинском земљишту (при чему се обе непокретности налазе на територији Републике Србије), плаћа се порез, и то:

– на пренос права коришћења на неизграђеном осталом грађевинском земљишту – порез на пренос апсолутних права, на основицу из члана 27. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ...135/04), по пореској стопи у складу са тим законом;

– порез на додату вредност – ако пренос права на стану по основу размене има карактер првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту који је извршио обвезник пореза на додату вредност у оквиру обављања делатности у Републици;

– порез на пренос апсолутних права на основицу из члана 27. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ...135/04), по пореској стопи у складу са тим законом – ако пренос права на стану по основу размене нема карактер првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту на који се плаћа порез на додату вредност.

Дакле, у конкретном случају размене права својине на стану за право коришћења на неизграђеном осталом грађевинском земљишту (ако су испуњени законски услови да се пренос права коришћења земљишта може извршити), пореску основицу не чини разлика тржишних вредности предметних непокретности, већ се одговарајући порез плаћа за свако од права које је предмет размене.

Конкретан одговор по питању да ли се на пренос права на стану по основу размене плаћа порез на додату вредност, или порез на пренос апсолутних права Министарство финансија није у могућности да да, из разлога што у допису недостају подаци о томе када је изградња конкретног стана завршена, да ли је реч о првом или неком каснијем преносу права на стану односно да ли је

преносилац права на стану обвезник пореза на додату вредност који пренос врши у оквиру обављања делатности или не.

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

24. Порез на пренос апсолутних права на пренос права својине на употребљаваном моторном возилу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00358/2007-04 од 20.8.2007. год.)

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

Употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Републике Србије (члан 14. став 5. Закона).

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

Дакле, на пренос уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу – моторном возилу које је најмање једанпут, у складу с прописима, било регистровано на територији Републике Србије, са власника возила који није обвезник пореза на додату вредност, плаћа се порез на пренос апсолутних права.

На пренос права својине на употребљаваном моторном

возилу порез на пренос апсолутних права плаћа се на основицу коју чини тржишна вредност права својине које се преноси, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган, по стопи од 2,5% (члан 27. став 4, члан 30. тачка 2) Закона).

25. Порески третман новчаних средстава које СРЦ „Пионирски град“ добија од Града Београда као свог оснивача за адаптирање и одржавање објеката чији је корисник, односно за организовање кампова за боравак деце и одржавање спортских активности деце на распусту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00432/2007-04 од 17.8.2007. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07) 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. на који се плаћа порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара (члан 20. Закона).

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

Према томе, на поклон новца плаћа се порез на поклон, уколико његов износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 13) Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, прописано је да се порез на наслеђе и поклон не плаћа на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 188. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), јединице локалне самоуправе су општине, градови и град Београд.

С тим у вези, на пренос без накнаде новчаних средстава од стране јединице локалне самоуправе установи према којој конкретна локална власт нема прописану обавезу у погледу финансирања (из локалних јавних прихода), за који пренос је пореска обавеза настала до 8. јула 2007. године, порез на поклон се плаћа.

На пренос без накнаде новчаних средстава од стране јединице локалне самоуправе за који је пореска обавеза настала од 8. јула 2007. године (што подразумева и када Град Београд без накнаде пренесе новчана средства СРЦ „Пионирски град“ за адаптирање и одржавање објеката, односно за организовање кампова за боравак деце и одржавање спортских активности деце на распусту), порез на поклон се не плаћа.

Министарство финансија напомиње да пореска обавеза на поклон новца настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писаној форми – даном пријема новца (члан

17. став 2. Закона). Ако уговор о поклону није пријављен у року од десет дана од дана настанка пореске обавезе, или је пријављен неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за тај поклон (члан 17. став 5. Закона).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно на постојање права на пореско ослобођење, на основу пружених доказа у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

26. Порески третман новчаних средстава које Независна уметничка асоцијација „Ремонт“, као донацију, прима од Владе Републике Србије – Министарства културе, као и од Града Београда – Секретаријата за културу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00318/2007-04 од 16.8.2007. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07) 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 13) Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, прописано је да се порез на поклон не плаћа на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 188. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), јединице локалне самоуправе су општине, градови и град Београд.

С тим у вези, на имовину из члана 14. став 3. Закона (готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелектуалне својине, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари) коју од 8. јула 2007. године (и касније) Независна уметничка асоцијација „Ремонт“ прима без накнаде од Републике Србије (у конкретном случају, Владе Републике Србије – Министарства културе), односно јединице локалне самоуправе (у конкретном случају, Града Београда) порез на поклон се не плаћа применом одредбе члана 21. став 1. тачка 13) Закона.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно на постојање права на пореско ослобођење, на основу пружених доказа у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

27. Ослобођење страног држављанина – дипломате од плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу куповине непокретности када је уговором закљученим са продавцем преузео пореску обавезу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00145/2007-04 од 16.8.2007. год.)

Према одредби члана 25. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01... 61/07, у даљем тексту:

Закон), обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Сходно одредби члана 42. став 2. Закона, лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према томе, купац непокретности није обвезник пореза на пренос апсолутних права, те нема законског основа да се купац ослободи пореске обавезе која му по закону није установљена, већ се на њено плаћање својом вољом обавезао.

Министарство финансија напомиње да је, сходно члану 14. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 61/07), порески обвезник – нерезидент Републике 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 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.

28. Порески третман поклона – наменске донације у новцу који општина Ужице прима од физичког лица за изградњу моста на реци у Ужицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00156/2007-04 од 15.8.2007. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04 и 61/07) порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац, штедне улоге, депозите у банкама, новчана потраживања, права интелек-

туалне својине, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. на који се плаћа порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

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

Према томе, на поклон у новцу, у износу од 5.500.000 динара, који поклонопримац добија од физичког лица, при чему поклонопримац по том основу нема обавезу противчинидбе према физичком лицу – поклонодавцу, плаћа се пореза на поклон, осим у случајевима за које је Законом о порезима на имовину прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 8) Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, као поклонопримац.

Према одредби члана 188. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), јединице локалне самоуправе су општине, градови и град Београд.

Дакле, на поклон новчаних средстава која је општина Ужице примила или прими од физичког лица од 8. јула 2007. године (и касније) ради изградње моста (при чему нема обавезе противчинидбе према том физичком лицу – поклонодавцу по основу примљених средстава) порез на поклон се не плаћа.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

29. Порески третман уговора о поклону којим деда право својине на стану преноси својим унукама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01073/2007-04 од 13.8.2007. год.)

Према одредби члана 21. 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 и 61/07) порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, брачни друг и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и брачни друг поклонодавца.

Први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг (члан 9. став 1. Закона о наслеђивању – „Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03).

Према томе, на пренос права својине на непокретности – стану, који уговором о поклону оставилац врши својим потомцима (у конкретном случају, унукама тј. ћеркама свог сина) порез на наслеђе и поклон се не плаћа.

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

30. Порески третман уговора о закупу осталог неизграђеног грађевинског земљишта на одређено време од 99 година

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00184/2007-04 од 12.8.2007. год.)

1. Одредбом члана 23. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04 и 61/07), која се примењује од 8. јула 2007. године, прописано

је да се порез на пренос апсолутних права плаћа и код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

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

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

Према томе, од 8. јула 2007. године порез на пренос апсолутних права се плаћа код давања грађевинског земљишта у државној својини у закуп, на период дужи од једне године или на неодређено време, осим јавног грађевинског земљишта.

До ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07 од 30. јуна 2007. године – ступио на снагу 8. јула 2007. године) давање у закуп грађевинског земљишта у државној својини није било предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Према томе, према мишљењу Министарства финансија, ако је конкретан уговор о закупу осталог неизграђеног грађевинског земљишта на одређено време од 99 година закључен 26.6.2007. године (и закупнина по том основу исплаћена 22.6.2007. године), када, према пропису који је био на снази у време закључења конкретног уговора о закупу, није постојала обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права на закуп, порез на пренос апсолутних права се не плаћа ни ако је порески орган за конкретан

закуп сазнао од 8. јула 2007. године тј. од дана од кога се примењује одредба члана 23. став 2. Закона.

2. Према одредби члана 12. став 6. Закона о порезима на имовину, која се примењује од 1. јануара 2008. године, порез на имовину не плаћа се на грађевинско, односно пољопривредно земљиште у државној својини које је дато у закуп.

31. Порески третман новчаних средстава која Стрелачки клуб „Црвена звезда“ добија од Секретаријата за спорт и омладину Скупштине града

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00587/2007-04 од 17.7.2007. год.)

Према одредби члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04 и 61/07) 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, уделе у правном лицу, хартије од вредности, право својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног и друге покретне ствари.

Порез на поклон плаћа се и у случају преноса без накнаде имовине правног лица (члан 14. став 4. Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. Закона уколико је појединачна тржишна, односно номинална вредност предмета опорезивања, односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара (члан 20. Закона).

Поклоном, у смислу Закона, не сматра се пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. на који се плаћа порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону (члан 14. став 6. Закона).

Давање новца без обавезе примаоца да изврши противчинидбу према даваоцу није предмет опорезивања порезом на додату вредност у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07).

Према томе, на поклон новца (на који се не плаћа порез на додату вредност) плаћа се порез на поклон, уколико појединачни износ није мањи од 9.000 динара, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 21. став 1. тачка 13) Закона (која се примењује од 8. јула 2007. године) прописано је да се порез на поклон не плаћа на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 188. став 1. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), јединице локалне самоуправе су општине, градови и град Београд.

Сходно одредбама члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), порез на наслеђе и поклон за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе. Порез на наслеђе и поклон за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа, у смислу члана 17. став 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 135/04), након ступања на снагу тог закона, утврдиће се применом одредаба тог закона.

С тим у вези, на новчана средства која је Стрелачки клуб „Црвена звезда“ примио без накнаде од јединице локалне самоуправе (у конкретном случају Града Београда) за реализацију основног програма рада клуба и пореску пријаву у вези с тим под-

нео закључно са 7. јулом 2007. године, односно за чије утврђивање је поступак започет закључно са 7. јулом 2007. године, порез на поклон се плаћа уколико конкретна јединица локалне самоуправе није оснивач тог стрелачког клуба и над њим нема законско право и обавезу у погледу финансирања из локалних јавних прихода.

На новчана средства која је Стрелачки клуб „Црвена звезда“ закључно са 7. јулом 2007. године примио без накнаде од јединице локалне самоуправе (у конкретном случају Града Београда) за реализацију основног програма рада клуба, за чије утврђивање пореска обавеза настаје даном сазнања надлежног пореског органа од 8. јула 2007. или касније, порез на поклон се не плаћа применом одредбе члана 21. став 1. тачка 13) Закона.

Такође, на новчана средства која Стрелачки клуб „Црвена звезда“ од 8. јула 2007. године прими без накнаде од јединице локалне самоуправе (што подразумева и Града Београда) за реализацију основног програма рада клуба, порез на поклон се не плаћа применом одредбе члана 21. став 1. тачка 13) Закона.

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

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза банке у ликвидацији да обрачунава и плаћа порез на доходак грађана на неисплаћену уговорену камату на девизне депозите грађана, за период до дана покретања поступка ликвидације, као и на затезну камату обрачунату на динарску противвредност девизног депозита увећаног за неисплаћене уговорене камате, за период од дана покретања поступка ликвидације до дана предаје суду предлога главне деобе ликвидационе масе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00135/2007-04 од 6.9.2007. год.)

Приходи од капитала, према одредби члана 3. став 1. тачка 5) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон), подлежу плаћању пореза на доходак грађана.

Приходом од капитала, сагласно одредби члана 61. став 1. тачка 1) Закона, сматрају се камата по основу зајма, штедних и других депозита (орочених или по виђењу) и по основу дужничких и сличних хартија од вредности.

Према одредби члана 64. Закона стопа пореза на приходе од капитала износи 20%.

Порез на доходак грађана на приходе од капитала плаћа се на пореску основицу коју представља опорезиви приход, који код камате по основу штедних и других депозита (девизних, у конкретном случају), према члану 63. став 1. Закона, чини остварена камата из члана 61. став 1. тачка 1) Закона.

За приходе од капитала по основу камате, банка или други исплатилац прихода дужан је да у току године утврди порез по одбитку у моменту исплате, односно приликом приписивања камате, а најкасније код годишњег обрачуна камате (члан 103. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, банка у ликвидацији је у обавези да у моменту исплате уговорене камате (која је утврђена решењем стварно надлежног суда о главној деоби ликвидационе масе) на девизне депозите, обрачуна и плати по одбитку порез на приходе од капитала на камату на девизне депозите грађана.

Затезна (законска) камата од дана покретања поступка ликвидације до дана предаје суду предлога главне деобе ликвидационе масе, коју банка у ликвидацији обрачунава и исплаћује по решењу стварно надлежног суда (заједно са исплатом утврђених потраживања на име орочених девизних депозита, увећаних за неисплаћену уговорену камату, до дана покретања поступка ликвидације), према мишљењу Министарства финансија не подлеже плаћању пореза на доходак грађана, сагласно члану 9. став 1. тачка 8) Закона, с обзиром да по својој природи превасходно представља накнаду штете у смислу чл. 277. и 278. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... и 44/99).

2. Порески третман прихода које остваре домаћа физичка лица ангажована у оквиру реализације Споразума о зајму и финанси-

рању Програма „Рехабилитације локалног система грејања у Србији – фаза III“, закљученог између KfW, Франкфурт на Мајни и Владе Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01160/2007-04 од 6.9.2007. год.)

1. Споразум о зајму и финансирању између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије „Рехабилитација локалног система грејања у Србији – фаза III“ (у даљем тексту: Споразум), као потврђени међународни уговор, с обзиром да је Закон о потврђивању Споразума о зајму и финансирању између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије „Рехабилитација локалног система грејања у Србији – фаза III“ („Сл. гласник РС“, бр. 70/07) ступио на снагу 2. августа 2007. године, сагласно члану 16. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) саставни је део правног поретка Републике и непосредно се примењује.

Одредбама Споразума предвиђено је да ће се финансирање експертских услуга за санацију локалних система грејања извршити под условима који су истакнути у посебном финансијском споразуму између Републике Србије и KfW, датираном 28. марта 2005. године.

Како одредбама Споразума није ближе уређено финансирање консултантских услуга, већ је само дато овлашћење за финансирање тих услуга од стране KfW и то под условима који су истакнути у посебном споразуму између Републике Србије и KfW, тако тим Споразумом није ни уређено ослобођење од опорезивања прихода које остваре физичка лица по основу обављених консултантских услуга.

2. Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон), сагласно одредбама чл. 1. и 2, порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора, осим на оне приходе који су посебно изузети тим законом.

За порески третман прихода физичких лица који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана није од значаја извор средстава из којих се приходи остварују (донације, кредити и др.).

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике Србије (страно физичко лице) за доходак остварен на територији Републике, сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона. Министарство финансија сматра да је приход неспорно остварен на територији Републике Србије ако је, у конкретном случају, исплатилац прихода правно лице – резидент Републике Србије у смислу члана 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 84/04).

Приходи које остварују физичка лица по основу обављања консултантских услуга, ангажована уговором о делу или сличним уговором, имају порески третман осталих – других прихода физичких лица и подлежу плаћању пореза на доходак грађана по члану 85. став 1. тачка 1) Закона.

На ове приходе порез се плаћа по стопи од 20% на пореску основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Порез на остале – друге приходе плаћа се по одбитку кад је исплатилац прихода правно лице или предузетник. То значи да је исплатилац прихода у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане уплатне рачуне истовремено са исплатом прихода у складу с прописима који важе на дан исплате прихода, у складу са чл. 99. и 101. Закона.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примање по основу уговорене накнаде плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и чл. 12, 28, 36, 41, 44. и 57. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06), а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за

обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, сагласно чл. 8, 28, 36, 41, 44. и 57. тог закона.

Имајући у виду наведено, на приход који у конкретном случају оствари физичко лице – резидент (домаће физичко лице, како се наводи у допису) Републике Србије по основу уговорене накнаде за пружање консултантских услуга у оквиру реализације Споразума (којим није уређено ослобођење од опорезивања прихода физичких лица), плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе физичких лица и наведени доприноси за обавезно социјално осигурање.

3. Порески третман прихода оствареног прикупљањем новчаних средства за операцију у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01035/2007-04 од 5.9.2007. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 1) Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон) прописано је изузимање из дохотка за опорезивање за 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 општећења 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. 31/05 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. 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, из средстава која су, поред осталог, 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 Републици Србији.

Према наводима из дописа и приложене документације, новчана средства ради даљег лечења – трансплантације коштане сржи за које је, према извештају лекара специјалисте одговарајуће струке из здравствене установе у Републици Србији у којој је спроведено лечење, предложено да се услед појаве рецидива болести оствари у иностраној здравственој установи, прикупљена су, како се наводи у допису, на сопствену иницијативу и то уплатом средстава на име помоћи од стране више давалаца, на рачун примаоца помоћи у конкретном случају. Како се даље наводи, помену-та новчана средства исплаћена су страном здравственој установи за трошкове лечења.

Сходно наведеним одредбама, уколико документација која се презентира пореском органу опредељује испуњеност услова прописаних Правилником, може се сматрати да примање које је у конкретном случају остварено по основу прикупљених новчаних средстава у циљу лечења у иностранству има карактер примања по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода.

4. Порески третман повољнијих услова кредитирања за стамбене кредите запослених у случају када послодавац, у циљу решавања

стамбених потреба својих запослених, новчана средства наменски одвојена за ту сврху пласира као дугорочни депозит у банку

(Мишљење Министарства финансија, бр. 06-00-00188/2007-04 од 27.8.2007. год.)

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

Зарадом, у смислу Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Како се наводи да послодавац, сагласно преузетим обавезама из Уговора о купопродаји друштвеног капитала јавним тендером, треба да обезбеди вођење стамбене политике у циљу решавања стамбеног питања својих запослених, новчана средства наменски одвојена за ту сврху пласира као дугорочни депозит у банку, на основу кога се, у складу са пословном, односном каматном политиком банке, одобрава висина каматне стопе и на тај начин се, како се наводи у допису, постижу повољнији услови кредитирања код банке за стамбени кредит запосленог – који дугована новчана средства по основу добијеног кредита враћа банци у целости, по мишљењу Министарства финансија, не представља чињење погодности запосленом од стране послодавца.

Сходно томе, имајући у виду наведене околности, Министарство финансија сматра да повољнији услови кредитирања, у складу са пословном политиком банке, за стамбени кредит запосленог који је у обавези да банци у целости врати дуг по основу добијеног кредита, у конкретном случају не представљају погод-

ност из члана 14. Закона, те не подлежу опорезивању порезом на доходак грађана по основу зараде.

5. Порески третман примања по основу појачане исхране запослених чији трошак надокнађује послодавац на терет својих средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-000187/2007-04 од 27.8.2007. год.)

Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06, у даљем тексту: Закон), сагласно члану 13. став 1, под зарадом се сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу Закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном накнадом или непосредним плаћањем, сагласно члану 14. Закона.

Под зарадом, по члану 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), сматрају се сва примања из радног односа, осим накнаде трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1)-4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) тог закона.

Имајући у виду да, како се наводи у допису, у конкретном случају послодавац својим запосленима „пружа појачану исхрану“ у току рада, чији трошак је скупљи у односу на издвајање запосленог за месечну исхрану у току рада, а који (трошак) надокнађује послодавац на терет својих средстава, Министарство финансија указује да, према мишљењу Министарства за рад и запошљавање бр. 011-00-145/2003-02 од 8. марта 2003. године, „у примања по основу исхране у току рада улазе сви видови исхране

које запослени остварује“ и да ова примања чине зараду запосленог.

Како се наводи у допису, општим актом послодавца предметно примање по основу појачане исхране уређено је као вид солидарне помоћи ради здравствене рехабилитације радника, при чему Министарство финансија напомиње да је остваривање права на пореско изузимање по основу солидарне помоћи за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице ближе 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) и остварује се по условима прописаним чл. 10. и 11. тог правилника.

Имајући у виду наведене одредбе Закона и Правилника, као и предметно мишљење Министарства за рад и запошљавање, Министарство финансија сматра да се у конкретном случају не ради о солидарној помоћи ради здравствене рехабилитације радника, како се наводи у допису, већ о примању запосленог по основу исхране у току рада (на име „појачане исхране“) које представља зараду запосленог која подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

6. Порески третман прихода по основу уговорене накнаде остварене за пружене консултантске услуге, као и утврђивање основице за обрачун доприноса за пензијско и инвалидско осигурање за тај приход

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00111/2007-04 од 24.8.2007. год.)

1. Приход који физичко лице оствари по основу уговорене накнаде за пружене консултантске услуге предмет је опорезивања

порезом на доходак грађана као други приход физичког лица, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон).

2. Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06, у даљем тексту: Закон о доприносима), у члану 7. став 1. тачка 9), прописано је да су обвезници доприноса за пензијско и инвалидско осигурање осигураници – лица која остварују уговорену накнаду.

За лица која остварују уговорену накнаду основицу на коју се плаћају доприноси на тај приход, сагласно члану 28. Закона о доприносима, чини опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана.

Како се, према одредбама члана 36. став 3. и члана 41. став 2. Закона о доприносима, код обрачуна и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на уговорену накнаду не примењује најнижа месечна основица доприноса, односно највиша месечна основица доприноса, то значи да основицу доприноса код уговорене накнаде увек представља опорезиви приход од уговорене накнаде, независно од тога да ли је нижи од најниже месечне основице доприноса, односно виши од највише месечне основице доприноса.

3. На основу приложене документације, у конкретном случају, произилази да је накнадном контролом обрачуна исплаћених уговорених накнада консултантима ангажованим на пројектима, као и висине пореза и доприноса на те накнаде, установљено да је „дошло до погрешног обрачуна доприноса за ПИО, односно да је обрачунат и уплаћен мањи допринос него што је требало, а да је нето износ консултаната за ту разлику увећан“, те да је установљен поступак за исправку погрешног обрачуна и уплате доприноса.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да је исплатилац прихода дужан да уплати разлику доприноса на име мање обрачунатог и уплаћеног доприноса за ПИО, а по питању повраћаја више исплаћеног (нето) износа уговорене накнаде, Министарство финансија сматра да је то питање дужничко-поверилачког односа између исплатиоца и примаоца уговорене накнаде (по основу неосноване исплате дела средстава) предмет грађанско-правног односа.

7. Ко је порески обвезник, а ко порески плаћац пореза на доходак грађана на приходе од издавања у закуп непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00087/2007-04 од 14.8.2007. год.)

Приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности (земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража), по члану 66. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06, у даљем тексту: Закон) сматрају се приходима од непокретности, које чине остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подкупац.

Обвезник пореза на приходе од непокретности, према одредби члана 67. став 1. Закона, је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Порез на приходе од непокретности плаћа се по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход (закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац) умањен за нормиране трошкове у висини од 20% или за стварне трошкове које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе (чл. 68. ст. 1. и 3. и члан 69. Закона). У случају кад је уговором о закупу опредељена закупнина у нето

износу (који у себи не садржи порез на доходак грађана), ради утврђивања пореске основице врши се брутирање нето износа по обрасцу: Бруто приход = Нето приход \times 1,19047619 (кад се признају нормирани трошкови) или кад се признају стварне трошкови: Бруто приход = Стварни трошкови + (Нето приход \times 1,25).

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку или по решењу надлежног пореског органа.

Порез на приход од непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац тих прихода правно лице или предузетник који води пословне књиге, сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона. То значи да је исплатилац прихода – купац (правно лице или предузетник), као порески плаћац, у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани уплатни рачун истовремено са исплатом прихода физичком лицу – закуподавцу, који је обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности, према прописима који важе на дан исплате прихода.

У овом случају, исплатилац прихода дужан је да, у законом прописаном року (истовремено са исплатом), надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности на Обрасцу ПП ОПЈ-4.

Кад је исплатилац прихода (купац) лице које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку (нпр. физичко лице), порез на приходе од непокретности плаћа искључиво обвезник пореза – физичко лице које је закуподавац, по решењу надлежног пореског органа (члан 116. Закона).

У овом случају, обвезник пореза – закуподавац дужан је да надлежном пореском органу (на чијој територији се налази непокретност) поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од непокретности на Обрасцу ППДГ-2, најкасније у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу.

Министарство финансија напомиње да је обвезник пореза на приходе од непокретности, сагласно члану 95. став 3. Закона, дужан да поднесе пореску пријаву (Образац ППДГ-2) надлежном

пореском органу и у случају кад се овај порез плаћа по одбитку (а не само кад се плаћа по решењу). Пореска пријава се подноси како би порески орган, уколико не прихвати пријављени (уговорени) приход од непокретности, могао да утврди висину прихода према тржишним условима (члан 70. Закона) на основу које би се утврдила пореска обавеза. Дакле, без обзира да ли се порез плаћа по одбитку или по решењу пореског органа, обвезник пореза је дужан да у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу обавести порески орган и поднесе пореску пријаву, као и да у прилогу достави предметни уговор о закупу.

Сагласно наведеном, а имајући у виду наводе из дописа (да је закупац уговором о закупу преузео обавезу да на терет својих средстава плаћа порез на приходе од непокретности, чији је обвезник закупац), Министарство финансија напомиње да, независно како је то регулисано уговором о закупу, по Закону порески платаци – правно лице, односно предузетник обавезан је, како је претходно наведено, да обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун порез на приходе физичког лица, за које је Законом прописано плаћање по одбитку, при чему, такође, постоји и обавеза закуподавца да обавести надлежни порески орган, тј. поднесе пореску пријаву и приложи уговор о закупу.

8. Порески третман попушта у цени који се даје сопственицима возила у случају одношења непрописно паркираних возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-0025/2007-04 од 11.7.2007. год.)

Како се наводи у допису, јавно комунално предузеће које врши одношење непрописно паркираних возила специјалним возилима (тзв. „паук“), сопственицима непрописно паркираних возила одобрава накнадни попуст у цени по основу извршеног преноса и уклањања возила и обавезе накнаде за смештај возила на паркинг плацу – лежарине. Накнадни попуст у цени утврђује

овлашћена комисија решавајући у сваком конкретном случају, сагласно условима и критеријумима предвиђеним унутрашњим актом (јавног) предузећа, по захтевима сопственика возила за утврђивање накнадног попушта у цени по основу извршеног преноса возила.

Сходно томе, а имајући у виду да се у конкретном случају, у оквиру пословне политике Јавног комуналног предузећа „Паркинг сервис“ унутрашњим правним актом таксативно утврђују услови и критеријуми на основу којих се, под једнаким условима за све грађане – сопственике непрописно паркираних возила, одобрава (ценећи све релевантне чињенице на основу којих се одобрава попуст) накнадни попуст у цени по основу извршеног преноса и уклањања возила и обавезе накнаде за смештај возила на паркинг плацу – лежарине, према мишљењу Министарства финансија одобрени накнадни попуст у цени не представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана по Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-исправка).

9. Обавеза плаћања годишњег пореза на доходак грађана у случају примања оствареног у облику бестеретног давања физичком лицу које није запослено код исплатиоца, а исплатилац након годину дана брисан из регистра привредних субјеката

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-00101/2007-04 од 11.7.2007. год.)

1. Предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана су приходи који су исплаћени, односно остварени у периоду од 1. јануара до 31. децембра године за коју се утврђује годишњи порез на доходак, независно на који се период исплате односе.

Сагласно члану 87. став 4. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06 и 65/06-

исправка, у даљем тексту: Закон) годишњи порез на доходак грађана плаћа се на приходе по следећим основима:

- 1) зарада – чл. 13. до 14б Закона;
- 2) опорезиви приходи од самосталне делатности – чл. 33. и 40. Закона;
- 3) опорезиви приход од ауторских и сродних права и права индустријске својине – чл. 55. и 60. Закона;
- 4) опорезиви приходи од непокретности – чл. 68. и 70. Закона;
- 5) опорезиви приходи од давања у закуп покретних ствари – члан 82. ст. 3. до 5. Закона;
- 6) опорезиви приходи од осигурања лица – члан 84. став 2. Закона;
- 7) опорезиви приходи спортиста и спортских стручњака из члана 84а Закона;
- 8) опорезиви други приходи – члан 85. Закона;
- 9) приходи по основама из тач. 1) до 8) овог става, остварени и опорезовани у другој држави.

Годишњи порез на доходак грађана, сагласно члану 89. Закона, плаћа се по стопи од 10% и 15%, зависно од висине дохотка за опорезивање оствареног у календарској години за коју се утврђује годишњи порез.

Основица годишњег пореза на доходак грађана је опорезиви доходак, који чини разлика између дохотка за опорезивање и личних одбитака за пореског обвезника и издржаваног члана породице, сагласно члану 88. Закона.

2. Имајући у виду наводе из дописа, са становишта опорезивања прихода физичких лица порезом на доходак грађана, Министарство финансија сматра да примање остварено у конкретном случају у облику бестеретног давања физичком лицу које није запослено код исплатиоца (у конкретном случају, то је правно лице које је давалац зајма и које у року одређеном за враћање зајма није потраживало, односно наплатило своје потраживање од физичког

лица, а након годину дана, према наводима из дописа, брисано је из регистра привредних субјеката) представља други приход који по својој природи чини доходак физичког лица и као такав опорезује се по члану 85. став 1. тачка 11) Закона (бестеретно давање).

Сагласно томе, лице које је остварило приход у конкретном случају било је дужно да, као порески обвезник, за предметни приход на који исплатилац није обрачунао и уплатио порез по одбитку, према члану 107. Закона, само обрачуна и уплати порез по одбитку.

Код обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, по члану 107. Закона, порески обвезник је дужан да најкасније у року од 15 дана од дана када је остварио, тј. примио приход, пореском органу надлежном према месту пребивалишта, односно боравишта, достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, који је прописан Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, бр. 11/05).

Министарство финансија напомиње да други приходи из члана 85. Закона подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана као додатног пореза, ако заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, у складу с одредбама чл. 87. до 89. Закона.

3. Такође, Министарство напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Плаћање пореза на регистровано оружје

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00223/2007-04 од 11.9.2007. год.)

Према одредби члана 24. Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 114/06, у даљем тексту: Закон), порез на регистровано оружје за које је издато одобрење за држање оружја плаћа се за аутоматску пушку и полуаутоматску пушку, као и на оружје за које је издат оружни лист за држање оружја за личну безбедност, односно дозвола за ношење оружја за личну безбедност.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

С тим у вези, ако је за оружје за личну безбедност из члана 24. Закона издат оружни лист за држање, односно дозвола за ношење, обвезник има право на пореско ослобођење од плаћања пореза највише на једно регистровано оружје за које је прописана

најнижа висина пореза – уколико је оружје добијено као награда или приликом одласка у пензију, од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова.

Сходно одредби члана 26. став 1. Закона, порез на регистровано оружје утврђује решењем надлежни порески орган, на основу података које му доставља републички орган управе задужен за унутрашње послове који је издао оружни лист, односно дозволу.

Према томе, да би се остварило право на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје, потребно је пружити доказ пореском органу да је конкретно оружје добијено као награда или приликом одласка у пензију, од Војске Југославије или Министарства унутрашњих послова.

ТАКСЕ

1. Плаћање такса када се захтев за престанак држављанства подноси код дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00045/2007-04 од 10.9.2007. год.)

Одредбом члана 50. Закона о изменама и допунама Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 61/05) прописано је да се за списе и радње у надлежности органа Републике који су предмет таксене обавезе по одредбама тог закона, не плаћа административна такса по одредбама Закона о савезним административним таксама („Сл. лист СРЈ“, бр. 81/94, 85/94, 61/95, 63/96, 29/97, 12/98, 59/98, 17/99, 44/99, 74/99, 73/00, 21/01 и 71/01), осим административних такса из Тарифног броја 112. и Тарифног броја 114. тачка 2) Одељка Б. Тарифе савезних административних такса.

Према томе, у случају када се захтев за престанак држављанства подноси код дипломатско-конзуларног представништва Републике Србије у иностранству плаћају се републичка административна такса по Тарифном броју 97а став 5.

Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона о републичким административним таксама и таксе по Закону о савезним административним таксама – Тарифни број 112. и Тарифни број 114. тачка 2) Тарифе савезних административних такси Одељак Б – Конзуларне таксе.

2. Плаћање републичке административне таксе у поступку издавања извода из матичних књига за избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00339/2007-04 од 3.9.2007. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 47/07) – Тарифом републичких административних такси (која је саставни део Закона), Тарифним бројем 1. тачка 1) прописана је републичка административна такса за захтев за молбу и предлог, пријаву и други поднесак, ако овим законом није друкчије прописано, у износу од 150 динара.

Тарифним бројем 119. Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона прописано је да се републичка административна такса плаћа за изводе из матичних књига:

- на домаћем обрасцу – 80 динара,
- на међународном обрасцу – 230 динара.

У Напомени уз тај Тарифни број прописано је да избегла и прогнана лица са територије бивше СФРЈ и расељена лица са територије АПКМ, на основу одговарајућих исправа којима доказују свој статус, таксу по том тарифном броју плаћају умањену за 70%.

Према томе, у поступку издавања извода из матичних књига, републичка административна такса се плаћа за захтев за извод из матичне књиге рођених по Тарифном броју 1. став 1. тачка 1) Тарифе, као и за извод из матичне књиге рођених по

Тарифном броју 119. Тарифе (осим у случајевима за које је одредбама чл. 18. и 19. Закона прописано ослобођење од плаћања таксе).

3. Примена Тарифног броја 124. и 127. Тарифе савезних административних такса – део Б. Конзуларне таксе, код уговора о промету непокретности чију оверу врше дипломатско-конзуларна представништва Републике Србије у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00031/2007-04 од 24.8.2007. год.)

1. Према мишљењу Министарства финансија бр. 434-02-16/2007-04 од 23. априла 2007. године: „Имајући у виду да су Законом о републичким административним таксама прописане републичке административне таксе за списе и радње органа у Републици, сматрамо да се код овере потписа на уговору који врши дипломатско-конзуларно представништво Републике у иностранству плаћа такса по Тарифном броју 112. тачка 1) (за захтев) и такса по Тарифном броју 127. (за оверу потписа) Тарифе савезних административних такса – део Б. Конзуларне таксе“.

Тарифним бројем 127. Тарифе савезних административних такси – део Б. Конзуларне таксе, која је саставни део Закона о Савезним административним таксама („Сл. лист СРЈ“, бр. 81/94 ... и 71/01) прописани су износи такси које се плаћају за оверу потписа грађана на исправи. Напоменом уз тај тарифни број уређено је да се такса по том тарифном броју плаћа за оверу сваког потписа на исправи.

С тим у вези, за оверу потписа грађана на исправи, административна такса по Тарифном броју 127. се плаћа онолико пута колико се пута овера потписа врши. То, практично, значи да уколико дипломатско-конзуларно представништво Републике Србије у иностранству врши оверу једног потписа на шест примерака

уговора о промету непокретности, административним такса се у прописаном износу плаћа за оверу сваког од тих потписа.

2. Тарифним бројем 124. Тарифе савезних административних такси – део Б. Конзуларне таксе прописани су износи такси које се плаћају за сваки препис или фотокопију сачињену у дипломатском или конзуларном представништву, са овером.

Према томе, административне (конзуларне) таксе прописане тим тарифним бројем плаћају се за оверу прве, односно сваке даље стране преписа или фотокопије неког писмена (који препис или фотокопија су сачињени у дипломатском или конзуларном представништву Републике Србије у иностранству), а не за оверу потписа на тим писменима.

Ставом 2. Напомене уз тај тарифни број прописано је да се за више примерака истог преписа или фотокопије, са овером, плаћа пуна такса само за први примерак, а за сваки даљи примерак – половина таксе предвиђене тим тарифним бројем.

Дакле, ако се врши овера шест примерака преписа или фотокопија, такса се у прописаном – пуном износу плаћа само за оверу првог примерка, док се за оверу сваког наредног од преосталих пет примерака плаћа такса у висини од половине износа таксе прописане Тарифним бројем 124. Тарифе савезних административних такси.

3. Када постоји обавеза плаћања републичке административне таксе по захтевима које прими дипломатско-конзуларно представништво Републике у иностранству, та такса се уплаћује на начин прописан чланом 4. Закона о републичким административним таксама.

4. Да ли се за оверу овлашћења или потписа на уговору о преносу права на преузимање јавног дуга пензионерима од РФПИО, као и

за оверу фотокопије докумената за пријаву за добијање струковних лиценци за бављење одређеним пословима из области струке, односно за пријаву за учлањење у струковне коморе наплаћује републичка административна такса?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00028/2007-04 од 16.8.2007. год.)

1. Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 47/07) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

Тарифом републичких административних такси, Тарифним бројем 1. тачка 1) прописана је административна такса за молбу и предлог, пријаву и други поднесак у износу од 150 динара, а Тарифним бројем 121. став 1. административна такса за оверу потписа, преписа или аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала) у износу од 230 динара.

Напоменом уз наведени тарифни број, ст. 1. и 2, прописано је да се полутабаком, у смислу Закона, сматра лист хартије од две стране нормалног канцеларијског формата или мањег. Ако је рукопис, односно препис, чија се овера врши, писан на страном језику, плаћа се двострука такса из тог тарифног броја.

Према томе, републичка административна такса се плаћа за оверу потписа, преписа или аутентичности рукописа (од сваког полутабака оригинала), осим у случајевима за које је Законом

прописано право на ослобођење, односно на изузимање од плаћања републичких административних такси.

Одредбом члана 19. тачка б) Закона прописано је да се републичка административна такса не плаћа за списе и радње за остваривање права из социјалног осигурања, друштвене бриге о деци, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата.

Према одредби члана 2. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 .. и 62/06) доприносима се обезбеђују средства за финансирање обавезног социјалног осигурања и то: пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености.

Према одредби члана 18. тач. 1) и 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 63/06) права из пензијског и инвалидског осигурања јесу за случај старости – право на старосну пензију, а за случај инвалидности – право на инвалидску пензију.

Дакле, за списе и радње за остваривање права на пензију, републичка административна такса се не плаћа, што подразумева ни за оверу потписа, преписа или аутентичности рукописа који се врше у ту сврху.

Међутим, за оверу овлашћења или потписа на уговору којим се преносе стечена права из социјалног осигурања, нема основа за таксено ослобођење применом одредбе члана 19. тачка б) Закона.

То значи да се републичка административна такса плаћа у прописаном износу за оверу овлашћења, као и за оверу потписа на уговору којим физичко лице преноси другом лицу (физичком или правном) право на преузимање јавног дуга по основу његове пензије.

2. Према одредби члана 19. тачка 7) Закона, не плаћа се републичка административна такса за списе и радње у вези са

школовањем ученика и студената, стручним усавршавањем, односно преквалификацијом.

Одредбом тачке 11) прописано је да се не плаћа републичка административна такса за списе и радње у поступку за заснивање радног односа и остваривање права по том основу.

Према одредби члана 49. ст. 1, 2. и 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 ... и 61/05), послодавац је дужан да запосленом омогући образовање, стручно оспособљавање и усавршавање када то захтева потреба процеса рада и увођење новог начина и организације рада. Запослени је дужан да се у току рада образује, стручно оспособљава и усавршава за рад. Трошкови образовања, стручног оспособљавања и усавршавања обезбеђују се из средстава послодавца и других извора, у складу са законом и општим актом.

По мишљењу Министарства финансија, с обзиром да се струковне лиценце не издају због потреба процеса рада услед увођења новог начина и организације рада, њихово добијање нема карактер стручног усавршавања у смислу одредбе члана 49. став 1. Закона о раду, што значи да нема основа за ослобођење од плаћања републичких административних такси применом одредбе члана 19. тачка 7) Закона за оверу докумената коју врши орган из члана 2. Закона за сврху пријаве за добијање струковних лиценци за бављење одређеним пословима, односно за учлањење у струковне коморе.

Са становишта примене Закона о републичким административним таксама, струковна лиценца не представља право из радног односа у смислу прописа којима су уређени радни односи, те нема основа за ослобођење од плаћања републичких административних такси применом одредбе члана 19. тачка 11) Закона за оверу докумената коју врши орган из члана 2. Закона за сврху пријаве за добијање струковних лиценци за бављење одређеним пословима.

Дакле, за оверу докумената коју врши орган из члана 2. Закона за сврху пријаве за добијање струковних лиценци за бављење одређеним пословима, односно за учлањење у струковне коморе републичка административна такса се плаћа.

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

5. Плаћање административна такса за издавање виза учесницима Шесте министарске конференције „Животна средина за Европу“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00029/2007-04 од 15.8.2007. год.)

Према одредби члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03-исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05-др. закон, 42/06 и 47/07), за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају се таксе по одредбама тог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

Тарифним бројем 97. Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 47/07) прописано су износи такси за издавање путних исправа, туристичких пропусница, путних листова и виза за стране држављане и лица без држављанства, а одредбом члана 19. Закона

и Напоменом уз овај тарифни број уређена су ослобођења и олакшице у вези са таксама које су њиме уређене.

Према томе, републичка административна такса се плаћа у прописаном износу за издавање виза за стране држављане, осим у случајевима за које је Законом прописано право на ослобођење од њеног плаћања.

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

Министарство финансија напомиње да се међународним уговором сматра уговор који Република Србија закључи у писменом облику са једном или више држава или са једном или више организација, који је регулисан међународним правом.

Према одредби тачке 6. Споразума између Уједињених нација и Владе Републике Србије у вези припреме и организације Шесте министарске конференције „Животна средина за Европу“ која ће се одржати у Београду од 10. до 12. октобра 2007. године, визе и дозволе за улазак у Републику Србију учесницима и лицима која врше функцију у вези са Конференцијом издаваће се без одлагања и без накнада.

Дакле, за издавање виза учесницима Шесте министарске конференције „Животна средина за Европу“ републичка административна такса се не плаћа.

6. Повраћај уплаћене административне таксе странци која је поднела захтев за издавање извода из матичне књиге рођених

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00019/2007-04 од 14.8.2007. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ...42/05) прописано је да

се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

С тим у вези, нема основа за повраћај плаћене административне таксе када је радња за коју је такса плаћена извршена.

ЦАРИНЕ

1. Инструкција у вези обрачуна компензаторне камате по стопи одређеној Одлуком о стопи компензаторне камате („Сл. гласник РС“, бр. 118/2004)

(Инструкција Министарства финансија од 18.9.2007. год.)

I. На основу члана 144. став 4. и 166. став 4. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03) Влада Републике Србије донела је Одлуку о стопи компензаторне камате која се обрачунава на износ царинског дуга за период од дана прихватања декларације за поступак активног оплемењивања до дана стављања у слободан промет, односно за период од дана прихватања декларације за привремени увоз до дана стављања у слободан промет.

Стопа компензаторне камате на износ утврђеног царинског дуга једнака је годишњој есконтној стопи Народне банке Србије увећаној за 15 процентних поена, применом конформне методе обрачуна.

II. Од 1. јануара 2004. године есконтна стопа Народне банке Србије износи 8,5%, тако да компензаторна камата на годишњем нивоу износи 23,5%. Израчунавање компензаторне камате врши се применом следеће формуле:

$$P_k = 100 \left(\sqrt[m]{1 + \frac{p}{100}} - 1 \right)$$

где је:

P_k = компензаторна камата

m = број дана у години

p = важећа стопа компензаторне камате

Израчунавање компензаторне камате за краћи, односно дужи временски период од годину дана врши се применом следеће формуле:

$$P_k = 100 \left(\sqrt[\frac{n}{m}]{1 + \frac{p}{100}} - 1 \right)$$

где је:

P_k = компензаторна камата у % за тражени период

n = број дана за који се врши обрачун компензаторне камате

m = број дана у години

p = важећа стопа компензаторне камате

Пример: обрачун компензаторне камате за период 10.1. – 10.11.2007. године

– $n = 304$ (број дана у периоду 10.1. – 10.11.2007)

– $m = 365$ (број дана у години)

– $p = 23,5$ (важећа стопа компензаторне камате је 23,5%)

$$P_k = 100 \left(\sqrt[\frac{304}{365}]{1 + \frac{23,5}{100}} - 1 \right)$$

$$P_k = 19,219494\%$$

III. Наведена формула примењује се у два случаја и то:

1. У случају када нема промене царинског дуга од дана прихватања декларације до дана стављања у слободан промет.

2. У случају када се стање царинског дуга мења од дана прихватања декларације до дана стављања у слободан промет.

У овом случају обрачун компензаторне камате врши се тако што се на дан сваке промене у оквиру обрачунског периода утврђује вредност преосталог царинског дуга.

IV. Компензаторна камата обрачунава се за све радне и нерадне дане, с тим што се не узима у обзир дан када је прихваћена декларација за стављање робе у слободан промет, с обзиром да је то дан када се примењује пропис за обрачун и исплату компензаторне камате.

2. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина на привремену увоз авиона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-82/2007-17 од 18.9.2007. год.)

Одредбом члана 21. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) прописано је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као ни на спровођење царинског поступка уколико је то другачије уређено међународним уговором.

Чланом 5. став 1. алинеја 4. и 5. Закона о ратификацији Оквирног споразума између Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/2003), између осталог, наша држава се обавезала да се издају све дозволе неопходне за увоз предмета у складу са овим програмом, као и дозволе потребне за реекспорт поменутих предмета, као и да се целокупни увоз који се врши у складу са програмима Заједнице ослобађа царина, увозних дажбина или других фискалних оптерећења и такса које спадају у надлежност Републике Србије.

Сходно наведеном, на предметни авион који се привремено увози ради обављања посла везаног за израду Orto foto мапе Србије, не постоји обавеза плаћања увозних дажбина за време док је фирма ангажована на изради наведеног пројекта.

3. Могућност да предузеће које се бави услужном делатношћу превоза особа са инвалидитетом буде ослобођено од плаћања царине на увоз возила прилагођених потребама особа са инвалидитетом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00453/2007-17 од 17.9.2007. год.)

Чланом 192. став 1. тачка 11а Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) прописано је ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз путничких аутомобила за особе са инвалидитетом са телесним оштећењем од најмање 70%, војне инвалиде од прве до пете групе, цивилне инвалиде рата од прве до пете групе, слепа лица, лица оболела од дистрофије или сродних мишићних и неуромишићних обољења, од параплегије и квадриплегије, церебралне и дечије парализе и од мултиплекс склерозе, родитеље вишеструко ометене деце која су у отвореној заштити, односно о којима родитељи непосредно брину.

Имајући у виду изнето, не постоји правни основ да правна лица буду ослобођена од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила, већ корисници царинске повластице, у смислу наведеног члана, могу бити само инвалиди као физичка лица.

4. Да ли литерарна агенција може да буде ослобођена од плаћања такси на увоз књига?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00048/2007-17 од 30.8.2007. год.)

На основу члана 21. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 и 61/05) утврђено је да се одредбе овог закона не примењу-

ју на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као ни на спровођење царинског поступка, ако је то другачије уређено међународним уговором.

Одредбама члана 1. став 1. подтачка а. Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Сл. весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ“, од 17.9.1952. године) прописано је, између осталог, да су се државе уговорнице обавезале да неће наплаћивати царину нити друге намете приликом увоза на предмете просветног, научног или културног карактера наведених у Прилогу А овог Споразума. У тачки 1. Прилога А Споразума наведене су штампане књиге, док је у ставу 2. тачка б) истог члана прописано да одредбе става 1. наведеног члана неће представљати сметњу за једну државу уговорницу да наплаћује на увезене предмете друге намете и дажбине које нису царине, а које наплаћују државне или управне власти на увоз или приликом увоза, под условом да одговарају приближној цени коштања учињених услуга и да не представљају посредну заштиту домаћих производа нити увозне таксе фискалног карактера.

Протоколом уз Споразум о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/81), у глави 1. став 2. тачка б), прописано је, између осталог, да одредбе овог споразума не спречавају државу уговорницу да наплаћује на увезене предмете таксе и дажбине различите од царина које убирају државни или управни органи на увоз или приликом увоза под условом да оне буду ограничене на приближну цену коштања извршених услуга и да не представљају посредну заштиту домаћих производа или такса на увоз у фискалне сврхе.

Имајући у виду наведено, литерарна агенција је ослобођена од плаћања царине на увоз предметних књига, али је у обавези да измири таксе и друге дажбине које се наплаћују при увозу.

Наиме, Царинским законом и подзаконским прописима регулисани су царински поступци, између осталог и поступак у поштанском саобраћају. За спровођење одговарајућих царинских радњи наплаћују се таксе прописане Тарифом Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... 101/05-др. закон, 42/06 и 47/07) и накнаде за процесну обраду царинске исправе прописане Одлуком о врсти, висини и

начину плаћања накнада за услуге царинског органа („Сл. гласник РС“, бр. 7/04 ...97/05...). Тачније, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају се таксе по одредбама овог закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси (члан 2. Закона о републичким административним таксама) и накнаде у износима прописаним Одлуком о врсти, висини и начину плаћања накнада за услуге царинског органа, као што су, између осталог, накнаде за процесну обраду царинске исправе и накнаде стварних трошкова царинског органа у вези са царинским поступком.

Сходно наведеном, обавеза плаћања наведених такси и накнада постоји за све списе и радње у управим стварима, између осталог и за списе и радње које врши царински орган при спровођењу царинских поступака, укључујући и царински поступак с поштанским пошиљкама. Ова правила се примењују на све поштанске пошиљке, па и на пошиљке које су наручене од стране литерарне агенције.

5. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз брода самохотке, марке ODB Z-1, који ће бити коришћен као програмски простор Студентског културног центра из Новог Сада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00349/2007-17 од 29.8.2007. год.)

Одредбама чл. 191. до 194. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03 ... 47/06) прописана су, између осталог, ослобођења физичких, правних и других лица од плаћања увозних дажбина на увоз одређене робе.

Имајући у виду наведено, према мишљењу Министарства финансија не постоји правни основ за ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз предметног брода, сходно наведеним законским одредбама.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман дивиденди које се исплаћују физичком лицу, резиденту Савезне Републике Немачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01269/2006-04 од 4.9.2007. год.)

Између СФРЈ 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 производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Савезне Републике Немачке.

Посебно се напомиње да Уговор има предност у односу на релевантне одредбе домаћег пореског законодавства.

Члан 3. став 1. под г) Уговора прописује да: „израз ‘друштво’ означава:

– у случају Југославије – организацију удруженог рада и друго правно лице подложно опорезивању;

– у случају Савезне Републике Немачке – правно лице или лице које се сматра правним лицем за потребе опорезивања“.

Члан 8. (Опорезивање добити од улагања у југословенску организацију удруженог рада) Уговора прописује:

„Добит коју оствари резидент Савезне Републике Немачке

по основу свог улагања у југословенску организацију удруженог рада може се опорезовати у Југославији. Тако разрезан порез не може бити већи од 15 одсто од те добити“.

С тим у вези, напомиње се да се позивање на добит од улагања у југословенску организацију удруженог рада, у данашњим околностима односи на предузеће Републике Србије, као пореског обвезника – резидента из чл. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004), односно да, у конкретном случају, суштина (постојање предузећа Републике Србије) треба да има примат над формом (непостојање бивше југословенске организације удруженог рада која је, у данашњим условима, променила правни облик).

Посебно се указује да је, у члану 11. став 2. Уговора, израз „дивиденде“, практично, дефинисан искључиво у односу на СР Немачку јер у време закључења Уговора у тадашњој СФР Југославији није било могућности за оснивање акционарских компанија, па се због тога нису ни могле остваривати дивиденде као приход од акција, односно од капитала, услед чега је, у циљу пореског захватања аналогних пореских прихода остварених од стране резидената СР Немачке, усвојено решење садржано у претходно цитираним одредбама члана 8. Уговора.

Ово, практично, значи да ће се, у конкретном случају, дивиденде које у Републици Србији оствари резидент СР Немачке, у Републици Србији опорезовати порезом по одбитку по пореској стопи од 15% од бруто износа дивиденди.

Исплатилац прихода дужан је да у име и за рачун резидента СР Немачке, обрачуна и обустави дуговани порез по одбитку и исти уплати на прописани рачун

Посебно се указује да је, пре примене стопе пореза по одбитку у висини од 15% од бруто износа дивиденди, потребно да

прималац дивиденди исплатиоцу пружи доказ да је заиста, у смислу члана 4. Уговора, резидент Савезне Републике Немачке, као и да је стварни власник дивиденди.

Ово из разлога јер је, у члану 107а Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/2001, 80/2002, 135/2004, 62/2006 и 65/2006-испр., у даљем тексту: Закон) прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Потврђивање статуса резидентности Савезне Републике Немачке нерезидент Републике Србије доказује овером (потписом и печатом) надлежног органа матичне државе (на основу члана 3. став 1. под е) подстав (ii) Уговора, то је Савезно министарство за финансије СР Немачке) и то на посебном обрасцу.

Када нерезидент испуњава оба наведена услова (потврда резидентности и пружање доказа да је стварни власник прихода), тада исплатилац примењује стопу пореза по одбитку која је за те приходе одређена у Уговору са СР Немачком (у конкретном случају, 15% од бруто износа дивиденди).

Ово из разлога јер доказ о резидентности, односно доказ о стварном власништву над односним приходом, исплатиоцу прихода служи као правни основ за примену бенефициране стопе пореза по одбитку предвиђене у Уговору о избегавању двоструког опорезивања са СР Немачком.

Ако нерезидент Републике не испуњава оба наведена услова, тада исплатилац прихода примењује порез по одбитку по стопи која је прописана важећим прописима у Републици Србији у

моменту исплате прихода (у конкретном случају, 20% од бруто износа прихода – члан 64. Закона).

2. Члан 11. (Опорезивање камате) Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00867/2006-04 од 29.6.2007. год.)

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

Посебно се напомиње да Уговор има предност у односу на релевантне одредбе домаћег пореског законодавства.

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

„Камата настала у једној од држава уговорница (у конкретном случају, у Републици Србији), а исплаћена резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, Краљевине Холандије) опорезује се само у тој другој држави (у конкретном случају, само у Краљевини Холандији).“

Истовремено, у члану 11. став 4. Уговора прописано је:

„Сматра се да камата настаје у једној од држава (у конкретном случају, у Републици Србији) ако је исплатилац сама та држава, њена друштвено-политичка заједница или резидент те државе (у конкретном случају, резидент Републике Србије).“

Имајући у виду наведене одредбе Уговора, као и наводе из дописа, камата коју у Републици Србији оствари резидент Краљевине Холандије опорезоваће се само у Краљевини Холандији.

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

Ово из разлога јер је у члану 40а став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 84/2004, у даљем тексту: Закон) прописано да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

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

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

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

Ако нерезидент Републике не испуњава оба наведена услова, тада исплатилац прихода примењује порез по одбитку по стопи која је прописана важећим прописима у Републици Србији у моменту исплате прихода (у конкретном случају, 20 одсто од бруто износа прихода – члан 40. став 1. Закона).

Ако исплатилац прихода примени одредбе Уговора о избегавању двоструког опорезивања, а нису испуњени претходно наведени прописани услови, што за последицу има мање плаћен износ пореза, дужан је да плати разлику између плаћеног пореза и дуговаог пореза по Закону о порезу на добит предузећа (члан 40а став 3. Закона).

Ф И С К А Л Н Е К А С Е

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране музеја физичким лицима у оквиру основне делатности 92521 (Делатност музеја, галерија и збирки)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00253/2007-04 од 25.9.2007. год.)

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

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатности 92521 (Делатност музеја, галерија и збирки) спада у групу делатности које су изузете од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари приликом продаје публикација објављених од стране музеја физичким лицима, у оквиру наведене делатности, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација објављених од стране архива физичким лицима у оквиру основне делатности 92512 (Делатност архива)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00259/2007-04 од 25.9.2007. год.)

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

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатности 92512 (Делатност архива) спада у групу делатности које су изузете од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари приликом продаје публикација објављених од стране архива физичким лицима, у оквиру наведене делатности, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када обвезник пружа услуге оглашавања у штампаним медијима

физичким лицима, при чему се наплата поменутих услуга врши готовински преко благајне и безготовински вирманском уплатом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00235/2007-04 од 6.9.2007. год.)

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

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да услуге оглашавања у штампаним медијима нису изузете од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном уред-

бом, промет који оствари привредни субјект у случају пружања поменутих услуга физичким лицима, независно да ли накнаду за пружене услуге сноси физичко лице, односно правно лице или предузетник, дужан је да евидентира преко фискалне касе по обављеној услузи, без обзира да ли се наплата врши готовински или безготовинском уплатом на рачун привредног субјекта који пружа услуге.

При томе, Министарство финансија напомиње да у случају када привредни субјект који пружа поменуте услуге по обављеној услузи издаје рачун или други документ за безготовинско плаћање, дужан је да на том рачуну (у конкретном случају, огласном рачуну) упише број фискалног исечка на основу кога је промет евидентиран преко фискалне касе.

4. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга адаптације грађевинских објеката, уградње керамике, санитариија, ламинатних подова, сигурносних врата, купатилског намештаја, украсних лајсни и др. правним и физичким лицима, као и промета наведених добара из велепродаје правним и физичким лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00202/2007-04 од 29.8.2007. год.)

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

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуна потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, сагласно наведеним одредбама Закона, као и наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем услуга адаптације грађевинских објеката, уградње керамике, санитарија, ламинатних подова, сигурносних врата, купатилског намештаја, украсних лајсни и др. физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да пружање наведених услуга није ослобођено обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да с обзиром да се продаја добара физичким лицима третира као мало-продаја и као таква није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари продајом поменутих добара физичким лицима, без обзира на делатност коју обавља, дужан је да евидентира преко фискалне касе, независно да ли је плаћање извршено готовински или безготовински (вирманском уплатом) на рачун привредног субјекта који врши промет добара.

При томе, Министарство напомиње да када привредни субјект остварује промет пружањем наведених услуга, као и продајом наведених добара другим привредним субјектима (правним лицима и предузетницима), нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

5. Обавеза издавања готовинског рачуна у случају када је промет добара евидентиран преко фискалне касе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00173/2007-04 од 29.8.2007. год.)

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

Према томе, обавеза евидентирања промета преко фискалне касе односи се на сваки појединачни промет добара на мало, независно да ли је купац физичко, правно лице или предузетник. У случају када се врши промет добара на мало правном лицу или предузетнику, привредни субјект који се бави прометом добара на мало дужан је да формира, одштампа и изда фискални исечак фискалне касе чиме је евидентиран и тај промет. Привредни субјект који се бави прометом добара на мало дужан је да правном лицу или предузетнику изда и рачун или други документ у складу с прописима којима се уређује порез на додату вредност и да у том рачуну (фактури) упише број фискалног исечка на основу кога је промет евидентиран преко фискалне касе.

Министарство финансија посебно напомиње да овако означен рачун (са уписаним бројем фискалног исечка) служи купцу добра (правно лице и предузетник) за правдање плаћања у готовом новцу, односно за исплату готовог новца у складу са Одлуком о условима и начину плаћања у готовом новцу у динарима за правна и за физичка лица која обављају делатност („Сл. гласник РС“, бр. 57/04), као и основ за безготовинско плаћање.

6. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају промета који оствари ресторан друштвене исхране у оквиру привредног субјекта пружањем услуге исхране радника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-000187/2007-04 од 27.8.2007. год.)

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

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, односно ако се плаћање врши готовим

новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл., као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Према томе, с обзиром да делатност коју обавља ресторан друштвене исхране у оквиру привредног субјекта није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који оствари ресторан друштвене исхране пружањем услуге исхране радника дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли се наплата врши готовински преко благајне или безготовинском уплатом (обустановом од зараде радника привредног субјекта).

7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране библиотеке физичким лицима у оквиру основне делатности 92511 (Делатност библиотека)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00149/2007-04 од 24.8.2007. год.)

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

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр.

100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатност 92511 (Делатност библиотека) спада у групу делатности које су изузете од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари приликом продаје публикација, часописа и књига објављених од стране библиотеке физичким лицима, у оквиру наведене делатности, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

8. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуга улепшавања, саветовања, фенирања, шишања, организовања семинара и других услуга физичким лицима, при чему је претежна делатност 91330 (Непоменуће организације на бази учлањивања)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00124/2007-04 од 22.8.2007. год.)

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

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да лица која обављају делатност 91330 (Непоменуте организације на бази учлањивања) нису изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који лице оствари приликом пружања услуга улепшавања, саветовања, фенирања, шишања, организовања семинара и других услуга физичким лицима дужно је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински преко благајне или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

При томе, Министарство финансија напомиње да у случају када лице које обавља делатност 91330 (Непоменуте организације на бази учлањивања) пружа наведене услуге својим члановима без накнаде, па тако и не остварује промет, односно приход, није дужно да поседује фискалну касу.

9. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом давања добара (кола) на лизинг физичким лицима, као и промета одузетих добара датих на лизинг физичким лицима у оквиру делатности 65210 (Финансијски лизинг)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00199/2007-04 од 22.8.2007. год.)

У складу с одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која

накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуна потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатност 65210 (Финансијски лизинг) спада у групу делатности 652 (Остало финансијско пословање) и као таква је изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари приликом давања добара (кола) на лизинг физичким лицима, као и промет одузетих добара датих на лизинг физичким лицима, при чему одузета добра постају предмет нових уговора о финансијском лизингу, није дужан да евидентира преко фискалне касе.

10. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом пружања услуге израде и рестаурације уметничких и старих фотографија, у оквиру делатности 74810 (Фотографске услуге – копирање, рестаурација или ретуширање старих фотографија)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00175/2007-04 од 22.8.2007. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно пре-

дузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Чланом 2. став 3. Уредбе прописано је да се делатностима које обављају лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе сматрају и поједини послови из Правилника о одређивању послова који се сматрају уметничким и старим занатима, односно пословима домаће радиности („Сл. гласник РС“, бр. 86/02), и то: стари занати осим каменорезачких, воскарско-лицидерских, медичарских, припрема појединих месних, млечних и биљних производа на традиционалан начин и домаћа радиност.

Према томе, с обзиром да пружање услуге израде и рестаурације уметничких и старих фотографија, у оквиру делатности 74810 (Фотографске услуге – копирање, рестаурација или ретуширање старих фотографија), која се сврстава у уметничке занате, није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари пружањем поменутих услуга физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе.

11. Обавеза политичке странке да евидентира промет преко фискалне касе приликом промета добара (књиге из сопствене издавачке делатности) физичким лицима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00162/2007-04 од 20.8.2007. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одго-

варајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да продаја добара (књиге из сопствене издавачке делатности) није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који лице оствари продајом наведених добара (књиге из сопствене издавачке делатности) дужно је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински преко благајне или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

Министарство финансија напомиње да се мишљење Министарства финансија бр. 430-00-00126/2006-04, као и мишљење бр. 430-00-00166/2006-04 односе на обављање одређених делатности у оквиру основне делатности која је, према наведеној уредби, ослобођена обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

12. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом промета половних добара, у конкретном случају мобилних телефона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00098/2007-04 од 15.8.2007. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одго-

варајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Чланом 5. ст. 1. и 2. Закона прописан је начин означавања пореских стопа у бази података фискалне касе. Означавање се врши ћириличним словима: „А“, „Г“, „Б“ и „Е“ и то на следећи начин: ознака пореске стопе „Г“ додељује се добрима, односно услугама који су ослобођени пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), ознака пореске стопе „Б“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по општој стопи прописаној законом којим се уређује ПДВ, ознака пореске стопе „Е“ додељује се добрима, односно услугама на чији промет се плаћа ПДВ по посебној стопи прописаној законом којим се уређује ПДВ.

Изузетно од става 1. овог члана, лица која нису уписана у регистар обвезника за ПДВ означавају добра, односно услуге у бази података фискалне касе искључиво ознаком пореске стопе „А“.

Према томе, с обзиром да промет половних добара (мобилних телефона) који привредни субјект врши физичким лицима није изузет од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари на тај начин дужан је да евидентира преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да се означавање пореских стопа у бази података фискалне касе врши у складу са чланом 5. ст. 1. и 2. Закона, а у конкретном случају приликом евидентирања промета половних добара (мобилних телефона) физичким лицима који се врши у складу са чланом 36. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 61/07), означавање пореских стопа вршиће се тако што ће се у оперативну меморију фискалне касе артиклу половна добра, односно половни мобилни телефон, доделити ознака пореске стопе „Г“.

13. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга у оквиру делатности 92610 (Делатност спортских арена и стадиона) и делатности 92622 (Остале спортске активности)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00741/2007-04 од 15.8.2007. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко

фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуна потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатности 92610 (делатност спортских арена и стадиона) и 92622 (остале спортске активности) спадају у групу делатности 926 (спортске активности) и као такве су изузете од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари у оквиру делатности 926 (као што је наплата улазница за коришћење отворених и затворених базена од стране физичких лица), није дужан да евидентира преко фискалне касе.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. Рачуноводствени третман осталог неизграђеног грађевинског земљишта узетог у закуп на 99 година, ради изградње пословног објекта, када је купац једнократно и у целини исплатио износ закупа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00184/2007-16 од 5.9.2007. год.)

Приликом сагледавања рачуноводственог третмана закупа грађевинског земљишта треба имати у виду да Закон о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) дефинише јавно грађевинско земљиште као државну својину, док остало грађевинско земљиште може бити у свим облицима својине и у промету је.

Закуп земљишта, са становишта рачуноводственог третмана, регулисан је у МРС 17 – Лизинг.

У складу са ставом 14. МРС 17 – Лизинг, лизинг земљишта класификује се као финансијски лизинг уколико се њиме преносе сви ризици и користи својствени власништву над средством, или уколико се очекује да до краја лизинга право својине на земљишту пређе на корисника лизинга, односно класификује се као оперативни лизинг, уколико корисник лизинга не прима све ризике и користи својствене власништву над средством.

Полазећи од чињенице да се ради о градском грађевинском земљишту које је у државној својини, као и од чињенице да се по истеку периода закупа не може право својине пренети на корисника лизинга, једнократно плаћање настало приликом склапања уговора о стицању лизинга, који се рачуноводствено обухвата као оперативни лизинг, исказује се на рачуну 014 – Остала нематеријална улагања, у складу са чл. 5. став 12. 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).

Нематеријално улагање амортизује се у складу са рачуноводственим политикама правног лица. Приликом утврђивања века амортизације нематеријалног улагања правно лице треба да има у виду период у коме такво улагање доноси економске користи, било само, било са другим средством са којим је условно повезано.

Грађевинско земљиште које је узето у закуп правно лице исказује у ванбилансној евиденцији на рачунима класе 8, у складу са чл. 63. и 64. Правилника.

2. Могућност састављања и презентовања финансијских извештаја за извештајну годину која је различита од календарске године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00328/2007-16 од 3.9.2007. год.)

У члану 24. став 2. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да зависно правно лице, чије матично правно лице са седиштем у иностранству има пословну годину различиту од календарске године, може, уз сагласност министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије за правна лица (осим банака) из члана 26. став 2. овог закона, да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске.

У наведеној одредби ради се о изузецима, којима сагласност даје надлежни орган, док је основно решење у Закону да се састављање и презентовање финансијских извештаја врши, према ставу 1. истог члана, са стањем на дан 31. децембра текуће године.

Основно решење из овог закона, по коме се састављање и презентовање финансијских извештаја врши са стањем на дан 31. децембра текуће године је, за потребе пореских прописа, садржано и у Закону о порезу на добит предузећа, као и у Закону о порезу на имовину.

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

Поред наведеног, у члану 7. Закона о порезу на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности обвезника који води пословне књиге јесте вредност непокретности утврђене у његовим пословним књигама, у складу с прописима, са стањем на дан 31. децембра године које претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Према томе, основица за обрачун наведених пореза утврђује се на основу годишњих финансијских извештаја, сачињених у складу са међународним рачуноводственим стандардима и законом којим се уређује рачуноводство, односно на основу

финансијских извештаја који су састављени према члану 24. став 1. и достављени Народној банци Србије у року из члана 31. Закона о рачуноводству и ревизији.

Према наведеном, примена члана 24. став 2. Закона о рачуноводству и ревизији непосредно је везана с наведеним одредбама закона којима се уређује порез на добит и порез на непокретност, у погледу изједначавања пословне године са календарском годином, што подразумева да би се давањем сагласности на захтев којим би се омогућило састављање и презентовање финансијских извештаја за пословну годину која почиње 1. јула 2007. године, а завршава се 30. јуна 2008. године, дакле која није календарска, онемогућила примена прописа о порезу на добит предузећа и прописа о порезу на непокретности.

3. Исправка грешака у годишњем финансијском извештају малог правног лица које се сматрају материјално значајним грешкама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00808/2007-16 од 31.8.2007. год.)

Мало правно лице које подлеже обавези ревизије финансијских извештаја, сагласно члану 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), код кога су ревизијом утврђене материјално значајне грешке, дужно је да усвојен финансијски извештај у коме је ревизијом извршена корекција у односу на одобрене финансијске извештаје за извештајну годину са мишљењем ревизора достави Народној банци Србије, најкасније до 30. септембра наредне године, у складу са чл. 31. став 2. Закона.

Материјално значајне грешке у финансијским извештајима из претходног периода исправљају се, према члану 6. Правилника о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и

расхода малих правних лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06), корекцијом почетног стања нераспоређеног добитка, односно губитка у периоду у коме су утврђене.

Материјално значајном грешком, у смислу става 1. овог члана, сматра се грешка која појединачно или кумулативно износи више од 2% од утврђеног добитка, односно губитка пре опорезивања.

Мало правно лице које је материјално значајну грешку из претходног периода исправило у финансијском извештају за наредни период није у обавези да поново саставља финансијски извештај за претходни период.

4. Исправка грешака у годишњем финансијском извештају малог правног лица које се не сматрају материјално значајним грешкама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00185/2007-16 од 30.8.2007. год.)

Мало правно лице које подлеже обавези ревизије финансијских извештаја, сагласно члану 37. став 1. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), дужно је да финансијски извештај усвојен од стране Скупштине или другог органа, са корекцијом или без корекције овлашћеног ревизора, достави Народној банци Србије, најкасније до 30. септембра наредне године.

Материјално значајне грешке из претходног периода у финансијским извештајима малих правних лица и предузетника исправљају се, према члану 6. Правилника о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних

лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06-исправка), корекцијом почетног стања нераспоређеног добитка, односно губитка у периоду у коме су утврђене.

Материјално значајном грешком сматра се грешка која појединачно или кумулативно износи више од 2% од утврђеног добитка, односно губитка пре опорезивања.

Међутим, исправке грешака из ранијих периода које се, у смислу овог правилника, не сматрају материјално значајним грешкама врше се у финансијским извештајима за период у којем су те грешке установљене, сагласно члану 7. Правилника.

5. Да ли предузеће које је према подацима из финансијских извештаја за претходну годину разврстано у мало правно лице, а у току године се трансформисало у акционарско друштво, подлеже обавези ревизије финансијског извештаја за текућу годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00308/2007-16 од 30.8.2007. год.)

Правно лице, односно предузетник, код кога настану статусне промене (спајање, подела и одвајање) или продаја, саставља финансијске извештаје на дан утврђен у одлуци о промени, односно на дан утврђен у уговору о продаји, као и годишњи финансијски извештај у складу са чланом 24. став 1. и 3. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06).

У члану 37. став 1. Закона прописана је обавеза вршења ревизије годишњих финансијских извештаја за велика и средња правна лица, матична правна лица која састављају консолидоване финансијске извештаје, за правна лица која емитују хартије од

вредности и друге финансијске инструменте којима се тргује на организованом тржишту, као и за све издаваоце хартија од вредности.

На основу наведеног, правно лице које је пословало као привредно друштво са друштвеним капиталом, а у току 2006. године трансформисало се у акционарско друштво, независно од разврставања правног лица по величини, сходно члану 37. став 1. Закона, подлеже обавези вршења ревизије годишњег финансијског извештаја за 2006. годину.

6. Да ли матично правно лице које није регистровано за пружање рачуноводствених услуга може пружати ове услуге зависном правном лицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00315/2007-16 од 30.8.2007. год.)

Према члану 16. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06), правно лице, односно предузетник, општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лица која воде пословне књиге и састављају финансијске извештаје, као и одређује лице запослено код правног лица и предузетника коме поверава те послове.

Међутим, сагласно члану 17. Закона, правно лице, односно предузетник, може уговором поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја и другом привредном друштву или предузетнику, регистрованом за пружање рачуноводствених услуга, који има запослена лица којима поверава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја и који

испуњавају услове из општег акта у погледу школске спреме, радног искуства и осталих услова.

На основу наведеног, зависно правно лице може уговором поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја матичном правном лицу, уколико је то правно лице регистровано за пружање рачуноводствених услуга.

7. Рачуноводствени третман стамбене зграде прибављене из наменског кредита у пословним књигама предузетника, као и додељивања стамбене зграде на коришћење власнику радње или запосленом раднику

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-00289/2007-16 од 1.8.2007. год.)

Предузетник који води пословне књиге по систему двојног књиговодства и примењује Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06-исправка), станове и стамбене зграде које чине имовину правног субјекта процењују, према члану 11. Правилника, по набавној вредности или по цени коштања и исказује на рачуну 022 – Грађевински објекти, сагласно члану 6. став 9. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 114/06).

Међутим, уколико предузетник општим актом, на основу члана 2. став 6. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) одлучи да примењује МРС, односно МСФИ, у том

случају станове и стамбене зграде процењује по набавној вредности, у висини трошкова прибављања, у складу са МРС 16.

Трошкови позајмљивања, односно камате настале по основу кредита, могу да буду укључени у набавну вредност средстава, само у складу са дозвољеним алтернативним поступком из става 11. МРС 23 – Трошкови позајмљивања.

У конкретном случају, некретнина (стамбена зграда) се може доделити на коришћење власнику радње односно запосленом. Међутим, према МРС 40 став 9. тачка (ц), уколико некретнину (стамбену зграду) користи власник или запослени, без обзира на то да ли власник радње или запослени плаћају закупнину по тржишним ценама, некретнина се не сматра инвестиционом некретнином, већ има третман основног средства и процењује се по набавној вредности или по цени коштања, у зависности од тога која је нижа и подлеже обавези амортизације и обезвређења.

8. Третман рачуноводствених исправа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-00275/2007-16 од 26.7.2007. год.)

У члану 9. став 2. Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06) прописано је да рачуноводствена исправа представља писани доказ о насталој пословној промени и обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама, тако да се из рачуноводствене исправе може сазнати основ и врста пословне промене и која је потписана од стране лица која су овлашћена за састављање и контролу рачуноводствених исправа.

У ст. 4. до 7. овог члана прописано је:

– да се рачуноводственом исправом сматра и исправа која је добијена телекомуникационим путем, укључујући и електронску

размену података између рачунара у складу са одговарајућим стандардима из ове области;

– да рачуноводствена исправа послата телекомуникационим путем мора да буде потписана дигиталним потписом, у складу са законом и потврђена електронском поруком на основу уговора који је потписан између пошиљаоца и примаоца;

– да је пошиљалац одговоран да подаци на улазу у телекомуникациони систем буду засновани на рачуноводственим исправама, као и за чување оригиналне исправе;

– да је за тачност пренесених порука одговоран давалац услуга, односно посредник у обављању EDI (Electronic Data Interchange) трансакције.

У члану 10. став 1. Закона прописано је да лица одговорна са састављање и контролу рачуноводствених исправа својим потписом, у писаном или електронском облику, потврђују да је рачуноводствена исправа потпуна, истинита, рачунски тачна и да приказује пословну промену, док је у ставу 3. истог члана прописано да рачуноводствене исправе састављене на рачунару могу да имају електронски потпис лица које је исправу саставило или ауторизован дигитални потпис.

На основу наведеног, према мишљењу Министарства финансија, рачуноводствена исправа састављена на рачунару не мора да има печат и потпис, уколико је потписом у електронском облику потврђена од лица одговорног за њено састављање и контролу, а у складу са законом којим се уређује електронски потпис.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У СЕПТЕМБРУ МЕСЕЦУ 2007. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о изменама Уредбе о раду и овлашћењима буџетске инспекције и ревизије и обележјима буџетске инспекције	Сл. гласник РС, бр. 84 од 14. септембра 2007.
---	---

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање и функционисање система финансијског управљања и контроле у јавном сектору	Сл. гласник РС, бр. 82 од 7. септембра 2007.
Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање интерне ревизије у јавном сектору	Сл. гласник РС, бр. 82 од 7. септембра 2007.

ОДЛУКЕ

Одлука о начину и условима идентификације и праћења ризика усклађености пословања банке и управљања тим ризиком	Сл. гласник РС, бр. 86 од 21. септембра 2007.
Одлука о ближим критеријумима и начину обрачунавања резервисаних штета	Сл. гласник РС, бр. 86 од 21. септембра 2007.
Одлука о измени Одлуке о управљању ризицима	Сл. гласник РС, бр. 86 од 21. септембра 2007.
Одлука о спровођењу одредаба Закона о банкама које се односе на контролу банкарске групе на консолидованој основи	Сл. гласник РС, бр. 86 од 21. септембра 2007.

УПУТСТВА

Упутство о подацима које банке достављају Народној банци Србије ради укључивања тих података у кредитни информациони систем Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 86 од 21. септембра 2007.
Упутство о изменама и допунама Упутства о извештајима банака	Сл. гласник РС, бр. 86 од 21. септембра 2007.

ОСТАЛО

Исправка Одлуке о начину и условима идентификације и праћења ризика усклађености пословања банке и управљања тим ризиком	Сл. гласник РС, бр. 89 од 26. септембра 2007.
Исправка Упутства о подацима које банке достављају Народној банци Србије ради укључивања тих података у кредитни информациони систем Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 89 од 26. септембра 2007.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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