
Б И Л Т Е Н

**СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА**

**Број 4
април 2005.
година XLV
ISSN 0354-3242**

**РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД**

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Немањина 22
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
мр Млађан Динкић, министар финансија

Уређивачки одбор
Весна Арсић, Даница Маговац,
проф. др Емилија Вукадин, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Весна Арсић
заменик министра финансија

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2005 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

1. Опорезивање добитака од игара на срећу9
2. Порески третман обвезница које емитује Република Србија, а у вези с Меморандумом о разумевању о реструктурирању дуга по NFA и TDFA којим је предвиђена замена дуга Републике Србије за обвезнице, који је Република Србија потписала са Лондонским клубом поверилаца11

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ослобађање од плаћања ПДВ на производе које IFC – Међународна финансијска корпорација и IFC SEED – Међународна финансијска корпорација–Развој предузећа југоисточне Европе набавља односно увози за службене активности 15
 2. Ослобађање од плаћања ПДВ на производе и услуге које Европска банка за обнову и развој (EBRD) набавља односно увози за своје службене активности у вези одржавања Годишње скупштине EBRD у Београду17
 3. Плаћање ПДВ на увоз опреме коју предузеће као обвезник ПДВ врши у своје име и за свој рачун, а продаје је Безбедносно-информативној агенцији19
 4. Опорезивање порезом на додату вредност школарина које плаћају полазници последипломских студија које одржава Јужноевропски центар за савремене финансије у сарадњи са Економским факултетом у Београду21
 5. Право на одбитак претходног пореза плаћеног при увозу добара лица које није корисник увоза22
 6. Пореска стопа која се примењује на музичка и видео издања на електронским медијима (CD, DVD, VHS, MK) која имају CIP запис и међународни књижни број ISBN24
 7. Шта се сматра претежним прометом добара у иностранство у смислу Закона о ПДВ?25
 8. Порески третман консултантских услуга које домаћа фирма пружа лицу са седиштем у иностранству27
 9. Опорезивање материјала за израду стоматолошких надокнада28
-

10. Порески третман услуга мобилне телефоније које се у виду вредносних картица и мобиклик пакета испоручују на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија	29
11. Порески третман опреме која је била привремено увезена у 2004. години ради излагања у просторијама увозника, а која је на основу одлуке о повећању капитала регистрована као капитални улог страног улагача и уписана у судски регистар крајем 2004. године	30
12. Порески третман организовања образовно-научних активности за ученике и студенте у области природних и друштвених наука у Истраживачкој станици Петница	31
13. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза извозника – обвезника ПДВ у случају када се извоз врши преко посредника	32
14. Обавеза плаћања пореза на додату вредност на промет наслеђеног путничког аутомобила који је набављен 2004. године уз пореско ослобођење по основу обављања такси делатности	34
15. Порески третман испоруке авиогорива купцу Montenegro Airlines	36
16. а) Да ли се приликом обрачуна дажбина за привремено увезену робу (закуп, лизинг ...) обрачунава и наплаћује ПДВ? б) Да ли се на увоз добара по основу рекламације обрачунава и плаћа ПДВ? в) Да ли се у случају испоруке горива домаћим авио компанијама на летовима за Подгорицу и Тиват може применити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 11) Закона? г) Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ приликом јавне продаје царинске робе? д) Да ли се ПДВ може уплаћивати на депозитни рачун царинарница, одакле би се вршио распоред на уплатни рачун ПДВ при увозу 840-714113843-17, у случајевима када се при увозу не подноси царинска декларација и не врши наплата царине и увозних дажбина, већ само ПДВ?	38
17. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, из аспекта Закона о ПДВ, у случају када се промет врши лицу ангажованом за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера лица са којим је закључен међународни уговор (подимплементарни партнер), односно када подимплементарни врши увоз добара	44

-
18. Опорезивање књига које Народна библиотека добија у међународној размени која се врши у складу са Споразумом о увозу предмета просветног, научног и културног карактера47
 19. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ за репроматеријал домаћег порекла који се уграђује у производе за извоз49
 20. Порески третман увоза образаца TIR карнета и услуга – издавање образаца TIR и АТА карнета чији увоз и издавање врши Привредна комора Србије ...50
 21. Утврђивање укупног промета банака, коришћење права на сразмерни одбитак претходног пореза, порески третман коришћења софтвера, сервисирање кредита, послова клиринга које обавља Клириншки обрачунски центар (КИБ), као и порески третман чувања хартија од вредности54
 22. Обезбеђење доказа да су добра отпремљена са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ када се плаћање за извршени промет добара врши готовинском уплатом60
 23. Дефинисање укупног промета добара и услуга код корисника буџетских средстава који за обављање промета добара и услуга остварују искључиво накнаде из буџета Републике Србије61

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања запослених по основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају и дневница за службено путовање у земљи када се та накнада не остварује у пуном износу63
 2. Обвезник утврђивања и плаћања пореза на приходе од ауторског дела у случају када аукцијска кућа организује аукцију дела64
 3. Порески третман накнаде трошкова по основу службених путовања лицима која су изван радног односа ангажована за рад у спортској организацији65
 4. Порески третман стипендија и новчане помоћи коју спортске организације исплаћују врхунским спортистима на терет средстава буџета66
 5. Регистрација исплатиоца прихода по основу извођења естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма67
 6. Порески платац пореза на доходак грађана на приходе које физичко лице остварује по основу закупа пословног простора68
-

7. Обвезник пореза на доходак грађана ако је физичко лице–нерезидент Републике Србије ангажовано од стране правног лица са седиштем у Републици Србији	69
8. Примена члана 18. став 1. тач. 2) и 5) Закона о порезу на доходак грађана . . .	70
9. Порески третман камате која је стечена по основу орочене динарске штедње до 31.12.2004. године	71
10. Порески третман прихода које остварује члан омладинске или студентске задруге	72
11. Да ли је за примања која су у целости изузета од опорезивања порезом на доходак грађана исплатилац дужан да подноси пореску пријаву?	73
12. Могућност пореског ослобођења за награде додељене за освојене медаље на олимпијским играма	74

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порез на поклон	75
2. Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности по уговору који је закључен и извршен до 31.12.1991. године	76
3. Порез на пренос апсолутних права код уговора о заједничкој градњи	77
4. Да ли средства дотације извршене у оквиру апропријације утврђене Одлуком о буџету општине имају карактер поклона који је опорезив порезом на поклон?79	
5. Могућност ослобађања од плаћања пореза на имовину биоскопа чија је зграда проглашена културним спомеником	80

ЦАРИНЕ

1. Царињење робе у поступку активног оплемењивања	81
2. Могућност ослобођења од обавезе плаћања увозних дажбина за путнички аутомобил марке Golf 19E који је као аутомобил у приватном власништву унет из Републике Црне Горе	82
3. Ослобађање од плаћања увозних дажбина на уношење уметничких дела која ће се излагати у оквиру манифестације "Осми међународни бијенале уметности минијатуре"	82
4. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз половног аутомобила у који су уграђена помагала за инвалидно лице	83

5. Могућност ослобађања од плаћања царине на увоз електромоторних инвалидских колица	84
--	----

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

1. Могућност да се 50% средстава прикупљених по основу наплаћених казни на путевима општине, од стране саобраћајне полиције за прекршаје у саобраћају, преусмери општини	85
2. Да ли се уплата накнаде за приређивање посебних игара на срећу на аутоматима и накнаде за одобрење за посебне игре на срећу на аутоматима врши према седишту предузећа или према локацији аутомата?	86
3. Да ли се на синтетичком конту 621600 – Кредити физичким лицима и домаћинствима у земљи, могу планирати средства за зајам запосленима чије се плате финансирају из буџетских средстава за набавку огрева, зимнице и уџбеника радницима?	87

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Члан 112, тачка 12) Закона о јавним набавкама	89
2. Да ли је Покрајински секретаријат у обавези да за услуге информисања спроводи поступак јавне набавке у складу са Законом о јавним набавкама или може да се изузме од примене Закона сходно члану 98. став 1. тачка 9) Закона? ...	91
3. Да ли се може сматрати набавком мале вредности набавка добара, услуга или радова коју градски Секретаријат за образовање обавља за више школских објеката ако је јавна набавка за сваки појединачни објекат мале вредности? ..	92

Р А Ч У Н О В О Д С Т В О И Р Е В И З И Ј А

1. а) Да ли се позитивни или негативни ефекти процене опреме и некретнина под 1.1.2004. год., а према МСФИ 1 примена по први пут, спроводе преко рачуна добитка, односно губитка или се за позитивне ефекте формирају ревалоризационе резерве на групи 33 појединачно, а негативни ефекти књиже на терет губитка из ранијег периода?	
б) Прецизирање члана 27, последњи став, Правилника о контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике за случајеве када се примењује алтернативни поступак код мерења имовине, као и када и како се ревалоризационе резерве на групи рачуна 33 могу користити за покриће губитка?	93

2. Да ли се ревалоризационе резерве могу оприходовати, односно да ли се могу искористити за покриће губитка?	95
3. Да ли се може процена вредности грађевинских објеката у складу са МРС вршити у току године?	95
4. Надзор над радом предузећа за ревизију	96
5. а) Ако су кумулиране ревалоризационе резерве од формирања до 14. маја 2004. године коришћене за покриће губитака, на који начин салдо на рачуну кумулираних ревалоризационих резерви распоредити на одговарајуће облике капитала, када кумулиране ревалоризационе резерве у пословним књигама нису исказиване на аналитичким рачунима према облику капитала по коме су обрачунаване у 2001, 2002. и 2003. години тј. да ли се и смањење тих резерви за покриће губитка има умањити сразмерно како су и обрачунате? б) Да ли треба кумулиране ревалоризационе резерве, које се распореде на повећање акцијског капитала, распоредити и на појединачне власнике тог капитала и да ли се и тај распоред врши сразмерно учешћу сваког власника у том капиталу у годинама за које су кумулиране резерве обрачунате по умањењу за сразмерни део коришћеног за покриће губитка? в) Ако су акције, односно удели у међувремену промениле власника тј. продате, уложене у оснивање новог друштва, поклоњене, наслеђене, повучене од емитента и поништене или се још исказују као сопствене акције или и на други начин отуђене од власника у чијој својини су биле у годинама за које су обрачунате ове резерве, да ли део кумулираних ревалоризационих резерви који припада тим акцијама, односно уделима, припада власницима акција, односно уделима који су имали својину на том делу капитала у годинама за које су ове резерве обрачунате?	97
6. Услови које треба да испуњава предузетник за обављање делатности пружања рачуноводствених услуга из члана 21. и 22. Закона о рачуноводству и ревизији	99

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у априлу месецу 2005. године	101
---	-----

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Опорезивање добитака од игара на срећу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00138/2005-04 од 4.4.2005. год.)

1. Са становишта пореза на доходак грађана, добици од игара на срећу опорезују се у складу са чл. 83, 86, 99. и 101. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04).

Порез се плаћа по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход, по одбитку (порез обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани рачун исплатилац односно давалац добитка).

Опорезиви приход од игара на срећу представља сваки појединачни добитак, умањен за износ пореског ослобођења који од 1. јануара 2005. године износи 15.000,00 динара.

Када се добитак састоји од ствари и права, опорезиви приход чини тржишна вредност ствари и права у моменту када је добитак остварен.

Ако је Правилима наградне игре предвиђено да приређивач плаћа порез на доходак грађана за физичко лице које оствари добитак, односно да вредност добитка чини опредељени новчани износ, односно тржишна вредност ствари или права увећана за при-

падајући порез на доходак грађана, прерачун нето износа, односно вредности добитка у бруто износ односно вредност, ради утврђивања пореске основице, врши се по обрасцу: $B=N:0,80$. Опорезиви приход, као основицу пореза, чини бруто износ, односно вредност сваког појединачног добитка умањен за 15.000 динара.

2. Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) 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.

У складу с наведеном законском одредбом, Пореска управа, као саставни део Министарства финансија, није обвезник ПДВ за промет добара и услуга које изврши у циљу обављања послова државне управе, односно из делокруга органа.

Према томе, испорука добара коју изврши Пореска управа добитницима наградне игре "Најсрећнији рачун", у складу са закључком Владе Републике Србије 05 број 424-414/2005-01 од 27.1.2005. године, којим је Министарству финансија – Пореској управи, у смислу одредаба члана 88. ст. 5. и 6. Закона о играма на срећу ("Сл. гласник РС", бр. 84/04), дата сагласност да организује ову наградну игру, сматра се прометом добара у циљу обављања послова државне управе и за ову испоруку Пореска управа није обвезник ПДВ. С обзиром да се испорука ових добара сматра прометом ових добара у циљу обављања послова државне управе, Пореска управа нема право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране добављача – обвезника ПДВ.

2. Порески третман обвезница које емитује Република Србија, а у вези с Меморандумом о разумевању о реструктурирању дуга по NFA и TDFA којим је предвиђена замена дуга Републике Србије за обвезнице, који је Република Србија потписала са Лондонским клубом поверилаца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-22/2005-04 од 11.2.2005. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Дакле, на пренос уз накнаду обвезница као дужничких хартија од вредности порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима за које је прописано пореско ослобођење.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је принципијелно продавац, односно преносилац права.

Према члану 26. став 3. Закона, лице – нерезидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос хартија од вредности само за пренос остварен на територији Републике Србије.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 11) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос дужничких хартија од вредности, у складу са законом, чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе, односно Народна банка Србије.

Према томе, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос уз накнаду – продају дужничких хартија од вредности – обвезница (издатих у серији које имаоцу дају право на исплату номиналне вредности или номиналне вредности с каматом, као и

друга права опредељена у члану 13. став 1. тачка 2) Закона о тржишту хартија од вредности и других финансијских инструмената – "Сл. лист СРЈ", бр. 65/02 и "Сл. гласник РС", бр. 57/03 и 55/04), ако је њихов издавалац Република Србија.

2. У складу са чланом 40. 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), 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 се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Правно лице – нерезидент Републике, које на основу Споразума о замени дуга за обвезнице које издаје Република Србија, постаје ималац тих обвезница, није, у складу са Законом, обвезник пореза у тренутку када постаје ималац тих обвезница, односно у поступку замене дуга (рефинансираних обавеза по Споразуму) за обвезнице.

Код ових обвезница, које имаоцу дају право на исплату номиналне вредности, односно номиналне вредности и камате, као рефинансираног дуга Републике Србије по Споразуму са Лондонским клубом поверилаца, сматрамо да нема основа за примену члана 40. став 1. Закона, с обзиром да Република Србија, као дужник по том основу, дугује тако јединствено дефинисан укупан дуг (главницу и камату) без права на умањење по основу обрачуна и обуставе пореза по одбитку на камату примаоцу камате, повериоцу – нерезидентном лицу.

У случају продаје ових обвезница на територији Републике Србије, ако се оствари капитални добитак у смислу чл. 27. до 29. Закона, на тај капитални добитак нерезидентног правног лица обрачунава се и плаћа порез по одбитку у складу са чланом 40. Закона.

3. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04), приходи које физичка лица, како резиденти тако и нерезиденти Републике Србије, остварују као камату или капитални добитак по основу дужничких хартија од вредности (обвезница и др.), у смислу прописа којима је уређено тржиште хартија од вредности и других финансијских инструмената, чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана на приходе од капитала (камата) и пореза на капиталне добитке, сагласно члану 65. тачка 2. и члану 72. став 2. Закона о порезу на доходак грађана.

4. Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04), 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.

Одредбом члана 9. 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, а који су опорезиви у складу с овим законом.

У складу с наведеним законским одредбама, Република Србија није обвезник ПДВ за промет обвезница чији је емитент, с обзиром да је за промет хартија од вредности прописано пореско ослобођење у складу с одредбом члана 25. став 1. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност.

Наведеном законском одредбом прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању акцијама, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

Према томе, обвезник ПДВ који на територији Републике Србије изврши промет обвезница не обрачунава и не плаћа ПДВ на извршени промет и нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ослобађање од плаћања ПДВ на производе које IFC – Међународна финансијска корпорација и IFC SEED – Међународна финансијска корпорација–Развој предузећа југоисточне Европе набавља односно увози за службене активности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1502/05-04 од 28.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04 – у даљем тексту: Закон), у делу Пореска ослобођења за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, у члану 24. став 1. тачка 16) подтачка 2) прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором.

Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04 и 27/05 – у даљем тексту: Правилник), у делу 1.8. Дипломатска и конзуларна представништва и међународне организације, у члану 17. тачка 1) подтачка (2) прописано је, између осталог, да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни

функционери, као и за промет добара и услуга који се врши за службене потребе међународних организација, односно представништва међународних организација у Републици, као носиоцима права, ако је то предвиђено међународним уговором.

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

Према одредби члана 18. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) Правилника обвезник може да оствари ако поседује оверену копију службеног налога за набавку добара и услуга без ПДВ који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице носиоца права – дипломатских и конзуларних представништва односно међународне организације.

Службени налог издаје се на обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга без ПДВ, који је одштампан уз овај Правилник и чини његов саставни део.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе 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.

Споразумом о оснивању између Савезне Републике Југославије и ИФС, који се односи на предложено проширење активности ИФС и пројекта – Развој предузећа у југоисточној Европи (SEED) на територију Југославије, а који су потписали у августу 2001. године, у име СРЈ савезни министар за иностране послове, а у име ИФС директор за централну и југоисточну Европу, у тачки 4. предвиђено је да Представништво и особље Представништва имају право на повластице и имунитет утврђене у Статуту ИФС и Конвенцији УН о повластицама и имунитетима специјализованих агенција, чији је потписник и Југославија, а у тачки 5. подтач. (а) и (б) предвиђено је да ће влада земље домаћина

предузети одговарајуће кораке у циљу обезбеђивања изузећа од забрана и ограничења (укључујући царине) на увоз и извоз везано за предмете које Представништво увози или извози из Југославије за своје службене потребе (подразумева се да тако увезени предмети неће бити продати у Југославији, сем под условима договореним с владом земље домаћина) и изузеће од забрана на извоз и увоз својих публикација.

Према Протоколу Савезног министарства за иностране послове бр. 557/02 од 27.2.2002. године, IFC и IFC SEED имају дипломатски статус. Такође, према изводу из билатералних споразума са међународним владиним организацијама, мисија наведених међународних организација и њено особље изузети су од свих националних, регионалних и општинских директних и индиректних пореза и других дажбина.

Сагласно наведеним одредбама Закона, Правилника и Споразума о оснивању, ПДВ се не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе канцеларија IFC и IFC SEED, ако испоручилац ових добара поседује оверену копију службеног налога за набавку добара и услуга без ПДВ (Образац СНПДВ) који је попунило, потписало, оверило и издало овлашћено лице носиоца права – IFC и IFC SEED.

2. Ослобађање од плаћања ПДВ на производе и услуге које Европска банка за обнову и развој (EBRD) набавља односно увози за своје службене активности у вези одржавања Годишње скупштине EBRD у Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1451/05-04 од 25.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04 – у даљем тексту: Закон), у делу Пореска ослобођења за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, у члану 24. став 1. тачка 16) подтачка 2) прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором.

Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04 и 27/05 – у даљем тексту: Правилник), у делу 1.8. Дипломатска и конзуларна представништва и међународне организације, у члану 17. тачка 1) подтачка (2) прописано је, између осталог, да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери, као и за службене потребе међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, као носиоцима права, ако је то предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 18. Правилника, пореско ослобођење из члана 17. тачка 1) Правилника обвезник може да оствари ако поседује оверену копију службеног налога за набавку добара и услуга без ПДВ који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице носиоца права – дипломатских и конзуларних представништава и међународне организације.

Службени налог издаје се на обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга без ПДВ, који је одштампан уз овај Правилник и чини његов саставни део.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централни Пореске управе 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.

Меморандум о разумевању између Савета министара Србије и Црне Горе и Европске банке за обнову и развој (EBRD) у вези с Годишњом скупштином EBRD која се одржава у Београду 22. и 23. маја 2005. године, потписали су 15. маја 2004. године у име Савета министара Млађан Динкић, а у име EBRD генерални секретар Johny Akerholm. У поглављу I – Одговорност земље домаћина, у

тачки 6. "Имунитети, привилегије и изузећа", EBRD се потврђују имунитет, привилегије и изузећа дефинисана тач. 53.2 и 53.3 поглавља VIII Споразума о оснивању ове међународне финансијске институције у извршавању њених службених активности везаних за организацију и реализацију Годишње скупштине у Београду, и то посебно: "изузећа од увозних (царинских) дажбина и свих пореза и такси (укључујући ПДВ), или њихов повраћај и поједностављење/скраћивање процедуре за остваривање истог у случају:

- а) куповине робе и услуга које Банка буде користила током одржавања Годишње скупштине (поглавље VIII, члан 53.2 Споразума о оснивању EBRD),
- б) допремање од стране Банке робе некомерцијалног карактера неопходне за обављање службених активности током и за потребе одржавања Годишње скупштине (поглавље VIII, члан 53.3 Споразума о оснивању EBRD).

Сагласно наведеним одредбама Закона, Правилника и Меморандума о разумевању, ПДВ се не плаћа на добра и услуге намењене за службене потребе одржавања Годишње скупштине ЕБРД у Београду, а промет тих добара и услуга се врши у земљи, односно из увоза, ако испоручилац ових добара поседује оверену копију службеног налога за набавку добара и услуга без ПДВ који је попунило, потписало, оверило и издало овлашћено лице носиоца права EBRD.

3. Плаћање ПДВ на увоз опреме коју предузеће као обвезник ПДВ врши у своје име и за свој рачун, а продаје је Безбедносно-информативној агенцији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1380/05-04 од 20.4.2005. год.)

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

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Одредбом члана 26. Закона прописана су пореска ослобођења при увозу добара.

Према томе, при увозу добара за која одредбом члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење, а у конкретном случају при увозу опреме, ПДВ се обрачунава и плаћа.

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

Чланом 28. Закона, у ставу 1. прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме и објеката за вршење делатности, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга који подлеже, односно који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, као и за промет 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, сагласно ставу 2. тачка 2) истог члана Закона, обвезник може да оствари ако поседује документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза. ПДВ који је плаћен приликом увоза добара, према ставу 3. истог члана Закона, порески обвезник може да одбије у пореском периоду у коме је испунио услове из ст. 1. и 2. тачка 2) Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона, када се увоз добара врши у своје име и за свој рачун, право на одбитак ПДВ плаћеног приликом увоза добара може да оствари лице – порески обвезник које је у Јединственој царинској исправи наведено као прималац добара која се увозе.

Према томе, у конкретном случају, када предузеће које је обвезник ПДВ у своје име и за свој рачун увози опрему, а у Јединственој царинској исправи је наведено као прималац увезене опреме, ПДВ плаћен при увозу опреме може користити као претходни порез.

Приликом испоруке опреми Безбедносно-информативној агенцији предузеће које је обвезник ПДВ дужно је да на накнаду за испоручену опрему обрачуна ПДВ по стопи од 18%, а БИА као републички орган нема право на одбитак ПДВ који јој је за купљену опрему обрачунало то предузеће.

4. Опорезивање порезом на додату вредност школарина које плаћају полазници последипломских студија које одржава Јужноевропски центар за савремене финансије у сарадњи са Економским факултетом у Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1400/05-04 од 17.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04 – у даљем тексту: Закон), у делу Пореска ослобођења за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза, у члану 25. став 2. тачка 13) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет услуга образовања (основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Према Закону о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања ("Сл. гласник РС", бр. 31/96 ... 74/99), последипломске студије (специјалистичке, магистарске и докторске) сврстане су у сектор Л-Образовање, групу 8032-Високо образовање.

У конкретном случају, Економски факултет у Београду и Јужноевропски центар из Београда закључили су уговор о сарадњи у извођењу последипломске наставе ради реализације једного-

дишњег пилот пројекта Међународног последипломског магистарског курса квантитативних финансија и Последипломског магистарског курса из финансија по програму који је предложио Јужноевропски центар, а прихватило Наставно-научно веће Економског факултета. Ректорат Универзитета у Београду, својом одлуком од 1.12.2003. године, дао је сагласност на Наставни план наведеног последипломског курса Међународних магистарских студија из квантитативних финансија.

Сагласно наведеном, на накнаду (школарину) за услуге које Јужноевропски центар из Београда наплаћује полазницима последипломских студија, не плаћа се ПДВ, при чему Јужноевропски центар – обвезник ПДВ, као један од организатора ових студија, нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

5. Право на одбитак претходног пореза плаћеног при увозу добара лица које није корисник увоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1262/05-04 од 14.4.2005. год.)

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

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

Чланом 28. Закона, у ставу 1. прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме

и објеката за вршење делатности, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга који подлеже, односно који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, као и за промет 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, сагласно ставу 2. тачка 2) истог члана Закона, обвезник може да оствари ако поседује документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза. ПДВ који је плаћен приликом увоза добара, према ставу 3. истог члана Закона, порески обвезник може да одбије у пореском периоду у коме је испунио услове из ст. 1. и 2. тачка 2) Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона, када се увоз добара врши преко посредника, право на одбитак ПДВ плаћеног приликом увоза добара може да оствари лице – порески обвезник које је у Јединственој царинској исправи наведено као прималац, односно корисник добара која се увозе.

Према томе, у конкретном случају, када предузеће врши увоз позоришних столица као посредник, а у Јединственој царинској исправи као прималац, тј. корисник увоза је назначено позориште, право на одбитак плаћеног ПДВ при увозу позоришних столица имало би позориште. Међутим, с обзиром да се у конкретном случају ради о пореском обвезнику који, сагласно члану 25. став 2. тачка 14) Закона, обавља промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, овај обвезник нема право на одбитак претходног пореза плаћеног при увозу позоришних столица, осим у случају ако је позориште, у пореском периоду када је плаћен ПДВ за увоз позоришних столица, обављало, између осталог, и промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза. У том случају, позориште има право на сразмерни одбитак претходно плаћеног пореза (плаћени ПДВ при увозу), у складу са одредбом члана 30. Закона и одредбом члана 2. Правилника о утврђивању

опреме и објеката за вршење делатности и о начину утврђивања сразмерног пореског одбитка и спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности ("Сл. гласник РС", бр. 94/04).

У случају када предузеће увози добра у своје име и за свој рачун, па је у Јединственој царинској исправи наведено и као лице које подноси ЈЦИ и као лице које је прималац, односно корисник добара која се увозе, у том случају има право на одбитак плаћеног ПДВ при увозу добара у складу са Законом.

6. Пореска стопа која се примењује на музичка и видео издања на електронским медијима (CD, DVD, VHS, MK) која имају CIP запис и међународни књижни број ISBN

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01074/2005-04 од 13.4.2005. год.)

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

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

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04 и 140/04), у члану 8. став 1. прописано је да се монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају публикације у текстуалној или илустрованој форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Ставом 2. истог члана Правилника прописано је да се серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, која се објављује sukcesивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

Према томе, сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на музичка и видео издања на електронским медијима (CD, DVD, VHS, MK) која имају CIP запис и међународни књижни број ISBN, при чему је њихово издавање унапред утврђено и ограничено, ПДВ се обрачунава и плаћа по стопи од 8%.

7. Шта се сматра претежним прометом добара у иностранство у смислу Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1292/2005-04 од 12.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04 – у даљем тексту: Закон), у делу Повраћај пореза, у члану 52. став 1. прописано је да ако је износ претходно плаћеног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике. Ставом 3. истог члана Закона предвиђено је, између осталог, да се повраћај разлике врши најкасније у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство по истеку рока за предају пореске пријаве, а ставом 4. да Влада Републике Србије прописује критеријуме по основу којих се утврђује шта се, у смислу овог закона, сматра претежним прометом добара у иностранство.

Влада Републике Србије донела је Уредбу о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност, сматра претежним прометом у иностранство

("Сл. гласник РС", бр. 124/04), као и Уредбу о изменама и допунама Уредбе о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност, сматра претежним прометом добара у иностранство ("Сл. гласник РС", бр. 27/05) која је почела да се примењује од 1. априла 2005. године.

Одредбом члана 3а став 1. Уредбе о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност, сматра претежним прометом у иностранство ("Сл. гласник РС", бр. 124/04 и 27/05 – у даљем тексту: Уредба) прописано је да се обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство сматра и обвезник ПДВ који је у периоду од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који подноси пореску пријаву извршио извоз добара чија је вредност у односу на укупан промет добара и услуга у истом периоду већа од 70%, односно најмање 10.000.000 евра.

Утврђивање претежног промета добара у иностранство, сагласно ставу 2. истог члана Уредбе, обвезник ПДВ врши за сваки порески период текуће године.

Према ставу 3. истог члана Уредбе, обвезник ПДВ утврђује вредност извршеног извоза добара и вредност укупног промета добара и услуга на основу података из пословних књига за текућу календарску годину, а које води у складу с прописима о рачуноводству.

Одредбом члана 4. став 2. Уредбе прописано је да обвезник ПДВ из члана 3а став 1. Уредбе доставља надлежном пореском органу, уз пореску пријаву ПДВ за месец, односно порески период у којем је испунио један од критеријума да постане обвезник ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство, податке од значаја за утврђивање шта се сматра претежним прометом добара у иностранство на Обрасцу ПИД ПДВ 1 – Претежни извоз добара у иностранство, који чини саставни део Уредбе.

Сагласно наведеном, право на повраћај разлике ПДВ у року од 15 дана по истеку рока за предају пореске пријаве, а у смислу члана 3а Уредбе, имају обвезници ПДВ за пореске периоде од 1. априла 2005. године.

8. Порески третман консултантских услуга које домаћа фирма пружа лицу са седиштем у иностранству
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01259/2005-04 од 12.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04), у члану 3. прописано је да је предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици Србији 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 одредби члана 12. став 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 одредби члана 12. ст. 1. и 2. Закона, местом промета услуге сматра се место у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, када домаћа консултантска фирма пружа услуге саветовања (консалтинга) лицу са седиштем у иностранству, у конкретном случају у Токију, местом промета ове услуге сматра се иностранство.

Сагласно томе, у конкретном случају, када домаћа консултантска фирма са седиштем у Београду пружа саветодавне услуге Студијском тиму Јапанске банке за међународну сарадњу (JBIC) који представља фирма EXEIDEA Co. Ltd. са седиштем у Токију, на накнаду за наведене услуге не обрачунава се и не плаћа ПДВ, при чему домаћа фирма која је обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

9. Опорезивање материјала за израду стоматолошких надокнада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-421/2005-04 од 11.4.2005. год.)

Одредбом члана 23. став 2. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописано је да се по посебној стопи од 8% опорезује промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Према одредби члана 3. тачка 17) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 108/04, 130/04 и 140/04), ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се стоматолошке надокнаде и то: ортодонски апарат, протезе (парцијалне и тоталне) покретне и непокретне, стоматолошке надокнаде код урођених и стечених аномалија ортофацијалног система, парадентална шина од метала.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, код опорезивања наведених добара примењује се посебна стопа ПДВ од 8%.

Међутим, када испоруку стоматолошких надокнада, тј. зубне протетике врше зубни техничари и стоматолози, примењује се пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, у складу с одредбом члана 25. став 2. тачка 9) Закона.

Материјал за израду стоматолошких надокнада (нпр. акрилатни зуби за парцијалне и тоталне протезе, ортодонске жице, лукови, шrafoви, бравице, прстенови, еластични и везивни елементи и др.), као и тампони за локалну хемостазу-гелатамп, опорезују се по општој стопи ПДВ од 18%, независно од тога да ли се ова добра испоручују у земљи или увозе.

10. Порески третман услуга мобилне телефоније које се у виду вредносних картица и мобиклик пакета испоручују на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01123/2005-04 од 11.4.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици Србији уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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).

У смислу наведених одредаба Закона, продаја Sim и Scratch картица – унапред плаћене услуге мобилне телефоније, сматра се прометом услуга.

Сагласно одредби 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 члана 12. ст. 1. и 2. Закона, 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 пружању телекомуникационих услуга (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (2) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, место промета услуга мобилне телефоније утврђује се према месту примаоца ове услуге.

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

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

Имајући у виду да се, из аспекта Закона о ПДВ, продаја вредносних картица и мобиклик пакета (Sim и Scratch картица) – унапред плаћене услуге мобилне телефоније сматра прометом услуга за које се место промета утврђује према месту примаоца услуге, приликом продаје Sim и Scratch картица од стране обвезника ПДВ са територије Републике ван АПКМ купцима на територији АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуга мобилне телефоније има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Лице – обвезник ПДВ које је извршило продају картица и мобиклик пакета (Sim и Scratch kartica) дужно је да обезбеди доказе из члана 10. Уредбе.

11. Порески третман опреме која је била привремено увезена у 2004. години ради излагања у просторијама увозника, а која је на основу одлуке о повећању капитала регистрована као капитални улог страног улагача и уписана у судски регистар крајем 2004. године, са обавезом да се исти унесе током 2005. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00599/2005-04 од 11.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) у члану 3. прописано је да је предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбом члана 7. прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Сагласно одредби члана 62. став 1. Закона, на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године примењују се одредбе Закона о ПДВ.

У складу с наведеним законским одредбама, на добра која се увозе у Републику од 1. јануара 2005. године, осим на добра за која је одредбом члана 26. Закона прописано пореско ослобођење, обрачунава се и плаћа ПДВ.

Према томе, при коначном царињењу опреме која је била привремено увезена у 2004. години ради излагања у просторијама увозника, а која је на основу одлуке о повећању капитала регистрована као капитални улог страног улагача и уписана у судски регистар крајем 2004. године, са обавезом да се исти унесе током 2005. године, ПДВ се плаћа, с обзиром да за увоз ових добара није прописано пореско ослобођење.

12. Порески третман организовања образовно-научних активности за ученике и студенте у области природних и друштвених наука у Истраживачкој станици Петница

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01154/2005-04 од 11.4.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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

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

Према одредби члана 26. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04, 140/04 и 27/05), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 15) Закона односи се на услуге из области науке и са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу с мишљењем Министарства науке и заштите животне средине бр. 451-01-1775/2005-02 од 28.3.2005. године, услуге које обавља Истраживачка станица Петница сматрају се услугама из области науке.

Према томе, на новчана средства која Истраживачка станица Петница добија од Министарства науке и Министарства просвете за обављање својих програма и делатности, као и од учесника програма на добровољној основи, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Истраживачка станица Петница нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Напомињемо да новчана средства која су предмет уговора о донацији нису предмет опорезивања ПДВ.

13. Пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза извозника – обвезника ПДВ у случају када се извоз врши преко посредника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00623/2005-04 од 7.4.2005. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) 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.

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

Сагласно 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 и 27/05), пореско ослобођење за добра која се шаљу или отпремају у иностранство, тј. за извоз добара, обвезник ПДВ може да оствари ако поседује извозну декларацију, односно 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 за извоз добара може да оствари обвезник ПДВ који је као извозник декларисан у Јединственој царинској исправи у складу с царинским прописима, под условом да поседује извозну декларацију, 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.

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

Према томе, на накнаду коју по основу извршеног извоза добара оствари извозник преносом новчаних средстава са рачуна посредника на рачун извозника, не обрачунава се и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ – извозник има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

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.

У складу с наведеном законском одредбом, 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.

14. Обавеза плаћања пореза на додату вредност на промет наслеђеног путничког аутомобила који је набављен 2004. године уз пореско ослобођење по основу обављања такси делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1156/2005-04 од 4.4.2005. год.)

На основу одредбе члана 11. став 1. тачка 15) Закона о порезу на промет ("Сл. гласник РС", бр. 22/01 ... 84/04), који се примењивао до 31. децембра 2004. године, порез на промет производа није се плаћао на опрему, у складу са прописима о амортизацији, и резервне делове за ту опрему (осим путничких аутомобила, намештаја, тепиха, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета за опремање административних просторија, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника и апарата за снимање и репродукцију звука и слике), коју правна лица и предузетници набављају под условима из члана 4. овог закона за вршење делатности (пореска изјава ПИ-3, безготовинско плаћање и др.).

Опремом за вршење делатности, изузетно од става 1. тачка 15) истог члана Закона, сматрали су се специјални путнички аутомобили са уграђеним уређајима за болеснике, специјални путнички аутомобили за обуку возача са уграђеним дуплим командама, путнички аутомобили за такси и rent-a-car, који су посебно означени, као и телевизијски и радио пријемници и апарати за снимање и репродукцију звука и слике када их набављају правна лица из области телекомуникација, кинематографије и видео производње (члан 11. став 4. Закона).

Ставом 5. истог члана Закона било је прописано да је у случају престанка обављања такси или rent-a-car делатности, као и у случају продаје или отуђења на други начин путничког аутомобила прибављеног за обављање тих делатности пре истека рока од пет година од дана набавке, порески обвезник дужан да то пријави надлежном пореском органу у року од пет дана од дана продаје, односно отуђења на други начин и да плати порез на промет који

би био дужан да плати да није користио пореско ослобођење, као и камату по стоци из члана 30. овог закона од дана набавке до дана пријављивања.

У вези са обавезом плаћања пореза на промет производа приликом стицања власништва над путничким аутомобилом прибављеном у сврхе обављања такси делатности наслеђивањем по основу решења донесеног у оставинском поступку, Министарство финансија и економије дало је Објашњење бр. 011-00-638/2003-04 од 2.2.2004. године у којем је изнет став да се не сматра прометом на који се плаћа порез на промет производа стицање власништва на путничком аутомобилу прибављеном ради обављања такси делатности наслеђивањем по основу решења донесеног у оставинском поступку, с обзиром да у случају смрти лица које је обављало такси делатност престанак обављања ове делатности није био изазван вољом, нити кривицом овог лица.

Одредбом члана 62. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 84/04), који се примењује од 1. јануара 2005. године, прописано је да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара, који се врше од 1. јануара 2005. године.

Према одредби члана 66. Закона, на обавезе обрачунавања и плаћања пореза на промет производа и услуга настале до 31. децембра 2004. године примењује се Закон о порезу на промет ("Сл. гласник РС", бр. 22/2001, 73/2001, 80/2002 и 70/2003).

Одредбом члана 67. став 2. Закона прописано је, између осталог, да 1. јануара 2005. године престаје да важи Закон о порезу на промет ("Сл. гласник РС", бр. 22/2001, 73/2001, 80/2002 и 70/2003) и прописи донети на основу тог закона.

У смислу наведених законских одредби, с обзиром да се од 1. јануара 2005. године не примењује одредба члана 11. Закона о порезу на промет којом је, између осталог, предвиђена обавеза плаћања пореза на промет у случају продаје или на други начин отуђења путничког аутомобила прибављеног уз пореско ослобођење по основу обављања такси делатности у року од пет

година од дана набавке, на промет путничког аутомобила који изврши наследник (физичко лице које није обвезник ПДВ) лица које је путнички аутомобил прибавило уз пореско ослобођење по основу обављања такси делатности, не плаћа се порез на додату вредност независно од тога да ли је протекао рок од пет година од дана набавке путничког аутомобила.

Напомињемо да се, из аспекта Закона о порезу на додату вредност, стицање власништва на добрима наслеђеним на основу решења донесеног у оставинском поступку не сматра предметом опорезивања ПДВ.

15. Порески третман испоруке авиогорива купцу Montenegro Airlines

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1148/2005-04 од 1.4.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 84/04), у члану 3. прописано је да је предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици Србији уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбом члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају, за испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица, као и за промет добара и услуга намењених непосредним потребама летилица које се претежно користе уз накнаду у међународном саобраћају.

Према одредби члана 14. 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 и 27/05), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона, обвезник може да оствари за испоруке летилица и

промет добара и услуга који врши за потребе домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа, ако поседује: 1) документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.) и 2) изјаву власника домаће летилице да се та летилица користи, уз накнаду, претежно у међународном саобраћају, односно изјаву купца летилице да ће се та летилица користити, уз накнаду, претежно у међународном саобраћају.

Прометом добара намењених непосредним потребама домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа, сматра се испорука горива и мазива, хране, пића, штампе, добара намењених продаји у летилицама и др. (став 3. истог члана Правилника).

За промет домаћег горива и мазива, у смислу става 4. истог члана Правилника, обвезник је дужан да обезбеди доказе у складу са прописом који уређује царински дозвољено поступање са царинском робом, пуштање царинске робе и наплату царинског дуга, и то: извозну царинску декларацију и доставнице.

Одредбом члана 16а Правилника прописано је да за промет добара и услуга између Републике Србије и Републике Црне Горе пореско ослобођење из члана 2. и чл. 8-16. овог правилника обвезник може да оствари ако поседује доказе из поменутих одредаба Правилника, при чему се увозним и извозним царинским декларацијама сматра Евиденциона исправа издата у складу с царинским прописима.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, на испоруку авиогорива која се врши купцу Montenegro Airlines ПДВ се не обрачунава и не плаћа, при чему обвезник ПДВ, испоручилац горива, има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да за извршену испоруку горива поседује документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.), Евиденциону исправу издату у складу с царинским прописима и доставнице.

16. а) Да ли се приликом обрачуна дажбина за привремено увезену робу (закуп, лизинг ...) обрачунава и наплаћује ПДВ?
 б) Да ли се на увоз добара по основу рекламације обрачунава и плаћа ПДВ?
 в) Да ли се у случају испоруке горива домаћим авио компанијама на летовима за Подгорицу и Тиват може применити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 11) Закона?
 г) Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ приликом јавне продаје царинске робе?
 д) Да ли се ПДВ може уплаћивати на депозитни рачун царинарница, одакле би се вршио распоред на уплатни рачун ПДВ при увозу 840-714113843-17, у случајевима када се при увозу не подноси царинска декларација и не врши наплата царине и увозних дажбина, већ само ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1149/2005-04 од 31.3.2005. год.)

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

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 2) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се предаја добара по основу уговора о лизингу, у складу са законом, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате.

Одредбом члана 62. став 1. Закона прописано је да се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године примењују одредбе Закона о ПДВ.

У складу с наведеним законским одредбама, код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга закљученог пре почетка примене Закона о ПДВ, односно до 31. децембра 2004.

године, а код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, при коначном царивењу предмета лизинга које се врши од 1. јануара 2005. године, ПДВ се не плаћа, с обзиром да је промет добара био извршен пре ступања на снагу Закона о ПДВ.

Одредбом члана 26. тачка 2) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања.

Код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга закљученог од 1. јануара 2005. године, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа при увозу, с обзиром да је, у смислу наведене одредбе Закона, пореско ослобођење предвиђено само за увоз добара која се привремено увозе и поново извозе, а не и за привремени увоз добара која неће бити поново извезена, односно која ће након привременог увоза бити коначно оцарињена.

Код уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, код којег је давалац лизинга лице из иностранства, а прималац лизинга лице са територије Републике Србије, утврђивање пореског третмана изнајмљивања предмета лизинга врши се у складу са одредбом члана 12. Закона.

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

Изузетно од члана 12. ст. 1. и 2. Закона, 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 изнајмљивању покретних ствари, осим превозних средстава (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (1) Закона).

У складу с наведеним законским одредбама, ако се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга изнајмљује предмет лизинга – превозно средство, местом промета ове услуге сматра се место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, а ако се изнајмљивање предмета лизинга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице. У случају када се седиште, односно пословна јединица даваоца лизинга налази у иностранству, изнајмљивање превозних средстава не подлеже одредбама Закона, већ се опорезује по прописима земље у којој давалац лизинга има седиште, односно пословну јединицу.

Приликом привременог увоза превозних средстава на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, тј. уговора о закупу, надлежни царински орган не обрачунава и не наплаћује ПДВ кориснику лизинга, односно закупу тих добара. Такође, корисник лизинга, односно купац превозног средства није дужан да обрачуна ПДВ на лизинг рату коју на основу уговора исплаћује даваоцу лизинга, с обзиром да се ради о услузи која се опорезује по прописима земље у којој давалац лизинга има седиште, односно пословну јединицу.

Напомињемо, у смислу одредбе члана 17. Уредбе о привременом извозу и увозу робе ("Сл. лист СРЈ", бр. 49/92, 52/94, 55/99 и 59/01), путнички аутомобили не могу се привремено увозити по основу уговора о закупу.

Међутим, када се на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга изнајмљују машине и друга добра које се не сматрају превозним средствима, приликом привременог увоза ових добара надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ, а пореска основица утврђује се у складу с царинским прописима. Корисник предмета лизинга – обвезник ПДВ има право на одбитак плаћеног ПДВ у складу са Законом.

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

Одредбом члана 26. Закона прописана су пореска ослобођења код увоза добара.

У складу с наведеном одредбом Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

- 1) чији промет је у складу с чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2) тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ;
- 2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплеменења са системом одлагања;
- 3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;
- 4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;
- 5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;
- 6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;
- 7) за која је, у складу с чланом 192. тач. 1)-10) и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/03) прописано ослобођење од царине.

У складу с наведеним законским одредбама, на добра која се увозе у Републику, а која су била претходно извезена, па се услед рекламације од стране ино-партнера враћају продавцу, при чему је био извршен коначан извоз добара, а не привремени, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да се у овом случају одредба члана 26. Закона не може применити.

в) Одредбом члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица, које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају, за испоруке, изнај-

мљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица, као и за промет добара и услуга намењених непосредним потребама летилица које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају.

Према одредби члана 14. 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 и 27/05), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона обвезник може да оствари за испоруке летилица и промет добара и услуга који врши за потребе домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа, ако поседује: 1) документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.) и 2) изјаву власника домаће летилице да се та летилица користи, уз накнаду, претежно у међународном ваздушном саобраћају, односно изјаву купца летилице да ће се та летилица користити, уз накнаду, претежно у међународном ваздушном саобраћају.

У складу са ставом 2. истог члана Правилника, домаћа летилица користи се претежно у међународном ваздушном саобраћају ако у шест месеци који претходе пореском периоду, односно у шест месеци након пореског периода за који се подноси пореска пријава, од укупног броја летова у том периоду оствари или ће остварити више од 80% летова у међународном ваздушном саобраћају.

Прометом добара намењених непосредним потребама домаћих летилица које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа, сматра се испорука горива и мазива, хране, пића, штампе, добара намењених продаји у летилицама и др. (став 3. истог члана Правилника).

За промет домаћег горива и мазива, у смислу става 4. истог члана Правилника, обвезник је дужан да обезбеди доказе у складу с прописом који уређује царински дозвољено поступање са царин-

ском робом, пуштање царинске робе и наплату царинског дуга, и то: извозну царинску декларацију и доставнице.

Одредбом члана 16а Правилника прописано је да за промет добара и услуга између Републике Србије и Републике Црне Горе пореско ослобођење из члана 2. и чл. 8-16. овог правилника обвезник може да оствари ако поседује доказе из поменутих одредаба Правилника, при чему се увозним и извозним царинским декларацијама сматра Евиденциона исправа издата у складу с царинским прописима.

У складу с наведеним одредбама Закона и Правилника, испорука горива домаћим авио компанијама за летове на релацији Република Србија – Република Црна Гора и обратно, сматра се прометом добара за који је предвиђено пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, под условом да обвезник ПДВ поседује документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.), изјаву власника домаће летилице да се та летилица користи, уз накнаду, претежно у међународном ваздушном саобраћају, каи и Евиденциону исправу издату у складу с царинским прописима и доставнице.

г) 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.

У складу с наведеном законском одредбом, када Управа царина, као саставни део Министарства финансија, врши јавну продају царинске робе у складу с одредбама чл. 249-251. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/03) и одредбама чл. 302-311. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга ("Сл. гласник РС", бр. 127/03...104/04), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ради о промету добара из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе.

д) Када се, у складу са Законом и царинским прописима, при увозу добара не подноси царинска декларација и не врши наплата царине и увозних дажбина, већ само ПДВ, мишљења смо да се ПДВ може уплаћивати на депозитни рачун царинарница, одакле би се вршио распоред на уплатни рачун ПДВ при увозу 840-714113843-17.

17. Порески третман промета добара и услуга, као и увоза добара, из аспекта Закона о ПДВ, у случају када се промет врши лицу ангажованом за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера лица са којим је закључен међународни уговор (подимплементарни партнер), односно када подимплементарни партнер врши увоз добара

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-31/11-05-04 од 17.3.2005. год.)

1. У вези пореског третмана добара и услуга, као и увоза добара, из аспекта Закона о ПДВ, а који се врше на основу међународних уговора, Министарство финансија дало је Објашњење бр. 413-00-31/2-05-04 од 21.2.2005. године.

Наведеним објашњењем предвиђено је да се на промет добара и услуга, као и на увоз добара у Републику Србију, који се врше у складу с међународним уговорима *lato sensu* (уговори које је са другим државама, односно међународним организацијама, закључила државна заједница Србија и Црна Гора или Република Србија – Савет министара, Влада РС, министарства и други државни органи и организације), не плаћа порез на додату вредност ако је тим уговорима предвиђено да се из новчаних средстава која представљају предмет међународних уговора неће покривати трошкови пореза.

Такође, овим објашњењем предвиђено је да порез на додату вредност нису дужни да обрачунавају обвезници ПДВ који непосредно врше промет добара или пружање услуга лицима са којима је закључен међународни уговор, као и лицима задуженим

за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије – имплементарним партнерима лица са којима је закључен међународни уговор.

Поред наведених лица, обавезу обрачунавања ПДВ немају ни обвезници ПДВ који непосредно врше промет добара или пружање услуга лицима ангажованим за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије (подимплементарни партнери), од стране имплементарног партнера лица са којим је државна заједница Србија и Црна Гора или Република Србија – Савет министара, Влада РС, министарства и други државни органи и организације закључила међународни уговор.

Уколико обвезник ПДВ који врши промет добара или услуга непосредно подимплементарном партнеру, у складу с међународним уговором, ангажује друге обвезнике ПДВ у циљу реализације предметног пројекта, ти обвезници ПДВ дужни су да за тај промет добара и услуга обрачунавају ПДВ, у складу са Законом. У том случају, обвезник ПДВ који непосредно врши промет добара и услуга подимплементарном партнеру има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, обрачунатог од стране лица које је ангажовало.

Обвезници ПДВ који остваре пореско изузимање по основу међународних уговора, односно уговора који су закључени у циљу реализације међународних уговора, исказују податак о износу накнаде за извршени промет у делу I, под редним бројем 1, Обрасца ПППДВ.

2. На увоз добара који се врши у циљу реализације међународног уговора којим је предвиђено пореско изузимање, а који врши подимплементарни партнер, не плаћа се ПДВ.

3. У циљу реализације пореског изузимања по међународним уговорима, имплементарни партнер лица са којим је закључен међународни уговор доставља Пореској управи – Централни списак лица које је ангажовао за спровођење пројекта на територији Републике Србије – подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Подимплементарни партнер издаје обвезнику ПДВ документ којим се потврђује да се промет добара и услуга, као и увоз добара, врши у складу с међународним уговором (у даљем тексту: потврда о пореском изузимању), у два примерка, које доставља Пореској управи – Централни на оверу. Поред потврде о пореском изузимању, подимплементарни партнер доставља и отисак печата и спесимен потписа лица овлашћеног за потписивање потврда.

Пореска управа – Централна провера да ли је међународни уговор евидентиран и оверава потврду о пореском изузимању, а један примерак задржава за своје потребе.

Потврда о пореском изузимању садржи следеће податке:

- 1) назив и адреса издаваоца потврде;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број међународног уговора, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адреса и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга, односно увоз добара, уз пореско изузимање;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно вредност добара која се увозе;
- 6) потпис и печат овлашћеног лица подимплементарног партнера;
- 7) број и датум овере од стране Пореске управе и потпис овлашћеног лица.

Пореска управа – Централна води евиденцију о издатим потврдама.

4. На основу потврде о пореском изузимању, обвезник ПДВ који непосредно врши промет добара или пружање услуга подимплементарном партнеру остварује пореско изузимање.

У рачуну који обвезници ПДВ испостављају подимплементарним партнерима уноси се клаузула да ПДВ није обрачунат, с позивом на број међународног уговора и број и датум потврде о пореском изузимању.

Обвезници ПДВ који остварују право на наведено пореско изузимање, уз пореску пријаву – Образац ПППДВ за порески период у којем је извршен промет, односно увоз добара, достављају Пореској управи – Централни копију потврде, као и податке о вредности промета добара и услуга, као и увоза добара, за које је остварено пореско изузимање.

18. Опорезивање књига које Народна библиотека добија у међународној размени која се врши у складу са Споразумом о увозу предмета просветног, научног и културног карактера
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-532/05-04 од 4.3.2005. год.)

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) нису изричито прописана пореска ослобођења за промет добара и услуга, као и увоз добара, у случају када је то предвиђено међународним уговорима.

Међутим, одредбом члана 16. Уставне повеље државне заједнице Србија и Црна Гора ("Сл. лист Србије и Црне Горе", бр. 1/03) прописано је да ратификовани међународни уговори и општеприхваћена правила међународног права имају примат над правом Србије и Црне Горе и правом држава чланица.

Према одредби члана 15. Уставне повеље, а узимајући у обзир Информацију Министарства спољних послова бр. 57-2-/9-05 од 18.1.2005. године, држава чланицама признато је право да закључују међународне уговоре и споразуме.

У том смислу, на промет добара и услуга, као и на увоз добара у Републику Србију, који се врши у складу с међународним уговорима *latu sensu* (уговори које је са другим државама, односно међународним организацијама, закључила државна заједница Србија и Црна Гора или Република Србија – Савет министара, Влада РС, министарства и други државни органи и организације) не плаћа се порез на додату вредност ако је тим уговорима предвиђено да се из новчаних средстава која представљају предмет међународних уговора неће покривати трошкови пореза.

Споразум о увозу предмета просветног, научног и културног карактера потписан је у Лејк Сасексу 22. новембра 1952. године на основу Указа о одобрењу акта Владе ФНРЈ о приступању ФНРЈ Споразуму о увозу предмета просветног, научног и културног карактера, донетог 23. августа 1952. године, а објављеног 1. септембра 1952. године у "Сл. веснику Президијума Народне скупштине ФНРЈ", бр. 17/1952.

Чланом I Споразума прописано је:

"1. Државе уговорнице се обавезују да не наплаћују царину нити друге какве намете приликом увоза:

- а) на књиге, публикације и документа наведена у прилогу А овог Споразума,
- б) на предмете просветног, научног или културног карактера наведене у прилозима В, Ц, Д и Е овог Споразума, кад они одговарају условима које постављају ти прилози и кад представљају производе неке друге уговорне државе.

2. Одредбе параграфа првог овог члана неће представљати сметњу за једну државу уговорницу да наплаћује на увезене предмете:

- а) таксе и друге унутрашње дажбине ма које природе оне биле, које се наплаћују приликом увоза или донације, под условом да не прекорачују оне дажбине које непосредно или посредно терете сличне домаће производе;
- б) друге намете и дажбине које нису царина, 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."

Сагласно члану IV тачка а) овог споразума, "државе уговорнице се обавезују, у највећој могућој мери, да и даље улажу заједничке напоре у циљу помагања свим средствима слободне размене предмета просветног, научног или културног карактера, као и да укину или смање сва она ограничења томе слободном промету која нису предвиђена овим Споразумом".

Према томе, при увозу књига, брошура и друге библиотечке грађе коју Народна библиотека Србије добија у размени од националних библиотека из иностранства, ПДВ се не плаћа.

19. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ за репроматеријал домаћег порекла који се уграђује у производе за извоз
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-531/2005-04 од 28.2.2005. год.)

Одредбом члана 24. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописана су пореска ослобођења за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза. Ставом 1. тачка 2) истог члана прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара који обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

У складу с одредбом члана 3. 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 и 140/04), наведено пореско ослобођење обвезник ПДВ може остварити ако поседује извозну декларацију, односно оверену копију извозне декларације о извршеном извозу добара, издату у складу с царинским прописима.

Ако је, у складу с царинским прописима, одобрено периодично декларисање добара која се извозе, ово пореско ослобођење, до издавања извозне декларације, обвезник може да оствари ако поседује рачуне или отпремнице, оверене од стране надлежног органа, а изузетно, када се ради о случајевима у којима се извоз добара врши без подношења извозне декларације, доказ о извршеном извозу је одобрење надлежног царинског органа издато у складу с царинским прописима и потврда надлежног царинског органа о извозу добара која се издаје на Обрасцу ПИИ – Потврда о извршеном извозу добара, коју надлежни царински орган попуњава и оверава, а копију исте задржава за своје потребе.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који отпрема или шаље добра у иностранство нема обавезу обрачунавања ПДВ за извршени промет ако поседује доказе прописане наведеним правилником, при чему има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

За промет добара, у конкретном случају сировине и репроматеријала, који набавља обвезник ПДВ за производњу добара која ће отпремити или послати у иностранство, обвезник ПДВ – испоручилац сировине и репроматеријала дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом. Тако обрачунати ПДВ служи обвезнику ПДВ, који произведена добра отпрема или шаље у иностранство, као претходни порез.

Ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, у складу са одредбом члана 52. ст. 1. и 2. Закона, обвезник има право на повраћај разлике, односно право на порески кредит.

Према томе, Законом није предвиђено пореско ослобођење за промет сировине и репроматеријала намењених производњи добара која се отпремају или шаљу у иностранство.

20. Порески третман увоза образаца TIR карнета и услуга – издавање образаца TIR и ATA карнета чији увоз и издавање врши Привредна комора Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-32/2005-04 од 28.2.2005. год.)

1. Трејдман увоза образаца TIR карнеја

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) нису изричито прописана пореска ослобођења за промет добара и услуга, као и увоз добара, у случају када је то предвиђено међународним уговорима.

Међутим, одредбом члана 16. Уставне повеље државне заједнице Србија и Црна Гора ("Сл. лист Србије и Црне Горе", бр. 1/03) прописано је да ратификовани међународни уговори и општеприхваћена правила међународног права имају примат над правом Србије и Црне Горе и правом држава чланица.

Према одредби члана 15. Уставне повеље, а узимајући у обзир Информацију Министарства спољних послова бр. 57-2/9-05 од 18.1.2005. године, државама чланицама признато је право да закључују међународне уговоре и споразуме.

У том смислу, на увоз добара у Републику Србију, који се врши у складу са међународним уговорима *lato sensu* (уговори које је са другим државама, односно међународним организацијама закључила државна заједница Србија и Црна Гора или Република Србије – Савет министара, Влада РС, министарства и други државни органи и организације) не плаћа се порез на додату вредност, под условом да је ово пореско изузимање предвиђено међународним уговором.

Царинска конвенција о међународном превозу робе на основу исправе за МDP (карнета TIR) (Конвенција TIR, 1975 – у даљем тексту: Конвенција) са прилозима, сачињена је 14. новембра 1975. године у Женеви, а у СРЈ је 27. септембра 2001. године проглашена Законом о потврђивању Царинске конвенције о међународном превозу робе на основу исправе за МDP (карнета TIR) (Конвенција TIR, 1975) са прилозима. Ова конвенција објављена је у "Сл. гласнику - Међународни уговори", бр. 9 од 28. септембра 2001. године.

Одредбом члана 6. став 1. ове конвенције предвиђено је, између осталог, да свака страна уговорница може да овласти удружења да издају исправе за МDP (карнете TIR), непосредно или преко одговарајућих удружења и да делују као гаранти, све док је испуњен минимум услова и захтева, наведених у прилогу 9, део I.

У складу с наведеном одредбом члана 6. став 1. Конвенције, Министарство финансија и економије – Управа царина овластило је Привредну комору Србије да издаје карнете TIR и да делује као удружење – гарант у Србији за карнете TIR, све док у потпуности испуњава минимум услова и захтева прописаних у прилогу 9, део I Конвенције.

Привредна комора Србије, као удружење гарант, је јемац за лица која користе поступак MDP (превоз робе из полазне царинарнице у одредишну царинарницу – поступак MDP) и врши унос, пренос, управљање и достављање података о окончању операција под карнетима TIR у одредишним царинарницама у складу са Меморандумом о разумевању између Републике Србије, Министарства финансија и економије – Управе царина, Привредне коморе Србије и Међународног удружења за друмске превозе (IRU).

Сагласно одредби члана 7. Конвенције, за обрасце исправа – карнете TIR по поступку MDP које одговарајућа страна удружења или међународне организације достављају удружењима гарантима неће се наплаћивати увозне и извозне дажбине и порези и биће ослобођени од увозних и извозних ограничења и забрана.

Према томе, Привредна комора Србије не плаћа ПДВ при увозу образаца TIR карнета који служе као документ за међународни транспорт робе, односно привремени увоз и извоз домаће робе у иностранство.

2. Трејман услуга издавања TIR карнеја

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04 – у даљем тексту: Закон) у члану 24. став 1. тачка 8) прописано је да се ПДВ не плаћа на 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 са Законом.

Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза ("Сл. гласник РС", бр. 124/04 и 140/04 – у даљем тексту: Правилник), у члану 11. став 1. тачка 3) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са транзитом добара,

обвезник може да оствари ако, између осталих доказа наведених под тачком 1) и 2), поседује оригинал или оверену копију царинске декларације, TIR карнета или АТА карнета, којима се доказује да су добра у поступку транзита превозним средствима.

Према наведеној одредби члана 6. став 1. Конвенције, а на основу Овлашћења за издавање и гарантовање исправа за MDP (карнета TIR), Министарство финансија и економије – Управа царина овластило је Привредну комору Србије да издаје TIR карнете превозницима приликом извоза, транзита и привременог увоза добара и за те услуге Привредна комора наплаћује накнаду.

У смислу наведених одредби Закона и Правилника, услуге издавања TIR карнета сматрају се услугама које су у непосредној вези са извозом и транзитом добара, па се на накнаду за ове услуге не обрачунава и не плаћа ПДВ.

3. Трејдман услуга издавања АТА карнета

Чланом 12. Правилника предвиђено је да порески обвезник може да оствари пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са привременим увозом добра ако, између осталих доказа, поседује и оригинал или оверену копију царинске декларације о привременом увозу добара или АТА карнета, издате у складу са царинским прописима.

У складу са чланом 1. став 1(с) и 1(ф) Царинске конвенције о карнету АТА за привремени увоз робе (Конвенција АТА), која је ступила на снагу 30.7.1963. године, Република Србија, Министарство финансија – Управа царина овластило је Привредну комору Србије да издаје карнете АТА и да делује као гарант за карнете АТА на царинском подручју Републике Србије, као и да преузме сва финансијска права и обавезе у вези поступка с карнетима АТА.

С тим у вези, Привредна комора Србије издаје карнете АТА и гарантује плаћања увозних и других дажбина у иностранству, уколико се домаћа роба која је привремено увезена у ту земљу поново не извезе из те земље у року од једне године. За услугу издавања АТА карнета Привредна комора наплаћује накнаду.

У смислу одредбе члана 24. став 1. тачка 8) Закона и чл. 11) и 12) Правилника, на накнаду коју Привредна комора наплаћује за услуге издавања АТА карнета, не обрачунава се и не плаћа ПДВ, с обзиром да се ради о осталим услугама које су у непосредној вези са транзитом и извозом добара.

21. Утврђивање укупног промета банака, коришћење права на сразмерни одбитак претходног пореза, порески третман коришћења софтвера, сервисирање кредита, послова клиринга које обавља Клириншки обрачунски центар (КИВ), као и порески третман чувања хартија од вредности
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-104/05-04 од 28.2.2005. год.)

1. Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописано је да је порески обвезник лице које самостално обавља промет добара и услуга или увози добра, у оквиру обављања делатности.

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

Према одредби члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара или који при отпочињању делатности процени да ће у

наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У смислу одредбе члана 33. став 1. Закона и одредбе члана 9. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности ("Сл. гласник РС", бр. 114/04), укупним прометом сматра се промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

У складу с наведеним законским одредбама, при утврђивању укупног промета пословне банке урачунавају накнаде за извршени промет добара и услуга, осим накнада за промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

Према томе, у укупан промет пословних банака урачунавају се накнаде за промет добара и услуга, а нарочито: приходи од камата, приходи по основу накнада за обављање банкарских услуга и остале провизије, позитивне курсне разлике, добици по основу продаје хартија од вредности, приходи од укидања индиректних отписа и резервисања и остали приходи оперативног пословања, приходи од закупнина, добици од продаје основних средстава и нематеријалних улагања (осим ако је реч о продаји опреме и објеката за вршење делатности у складу са одредбом члана 3. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину утврђивања сразмерног пореског одбитка и спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности – "Сл. гласник РС", бр. 94/04), добици од продаје учешћа дугорочних хартија од вредности, приходи од смањења обавеза, вишкови и др.

У укупан промет пословних банака не урачунавају се дивиденде и остали приходи од учешћа у капиталу, наплаћена отписана потраживања, накнадно утврђени приходи из ранијих година, као и приходи од промене вредности средстава и обавеза.

Одредбом члана 30. ст. 1. и 2. Закона прописано је да ако обвезник користи испоручена или увезена добра за потребе своје делатности или прима услуге да би извршио промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, може да користи право на одбитак сразмерног дела претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: проценат сразмерног пореског одбитка).

Процент сразмерног пореског одбитка утврђује се за порески период стављањем у однос промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ и укупног промета добара и услуга у који није укључен ПДВ, извршеног од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (став 3. члана 30. Закона).

Према одредби члана 2. став 3. наведеног правилника, проценат сразмерног одбитка утврђује се према следећој формули:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{\text{Износ накнаде за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, без ПДВ, од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}}{\text{Износ накнаде за укупан промет добара и услуга (са правом и без права на одбитак претходног пореза), без ПДВ, од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}} \times 100$$

У складу с наведеним законским одредбама, при утврђивању процента сразмерног пореског одбитка пословних банака у именилац се не урачунавају дивиденде и остали приходи од учешћа у капиталу, наплаћена отписана потраживања, накнадно утврђени приходи из ранијих година, као и приходи од промена вредности средстава и обавеза.

2. У складу с наведеним одредбама члана 30. ст. 1. и 2. Закона, обвезници ПДВ (пословне банке) које се баве прометом добара и услуга за који је одредбом члана 25. Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза могу, а не морају, да користе право на одбитак сразмерног дела претходног пореза.

Ако се ови обвезници ПДВ – пословне банке одреде да не користе право на одбитак сразмерног дела претходног пореза, то их не ослобађа обавезе да за извршени опорезиви промет добара и услуга обрачунају и плате ПДВ.

Према одредби члана 46. став 1. Закона, обвезник ПДВ је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Садржина и начин вођења евиденције прописани су Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ ("Сл. гласник РС", бр. 107/04).

С обзиром да овим правилником није прописан облик, већ садржина и начин вођења евиденције, то значи да се извршени промет услуга пословних банака може евидентирати кроз аналитичку књиговодствену евиденцију.

Одредбом члана 2. став 2. тачка 17) и тачка 23) наведеног правилника, прописана је обавеза за обвезнике ПДВ да у својој евиденцији обезбеде податке о износу обрачунатог ПДВ по рачунима и другој документацији за набављена добра и услуге и износу ПДВ који је плаћен приликом увоза.

Према томе, одређење обвезника ПДВ – пословних банака да не користе право на одбитак сразмерног дела претходног пореза, не ослобађа их обавезе вођења евиденције о износу пореза обрачунатог од стране претходних учесника у промету, као и о износу ПДВ који је плаћен приликом увоза.

У оквиру евиденције о износу пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету, односно износу ПДВ који је плаћен приликом увоза, обвезник ПДВ обезбеђује податке о износу обрачунатог, односно плаћеног ПДВ за који, у складу с одредбом члана 29. Закона нема право на одбитак.

3. Одредбом члана 12. став 1. Закона, на основу које се одређује место промета услуга, прописано је, као начелно решење, да је место промета услуга место у којем пружалац услуга обавља своју делатност.

У складу с наведеном законском одредбом, а имајући у виду да за услуге корекције, адаптације и одржавања софтвера није предвиђено одступање од наведеног начела, местом промета ових услуга сматра се место у којем пружалац услуга обавља своју делатност.

То значи да банка нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за наведене услуге када се ове услуге врше у иностранству.

4. Одредбом члана 25. став 1. тачка 3) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код кредитних послова, укључујући посредовање, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према одредби члана 5. став 6. Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

У складу с наведеним законским одредбама, услуга сервисирања кредитног посла, која се састоји од услуге обраде захтева за кредит и услуге давања података о бонитету физичког лица Кредит бироа, сматра се саставним делом кредитног посла.

Према томе, накнада за услуге сервисирања кредитног посла, коју пословне банке наплаћују од физичких лица којима одобравају кредит, сматра се саставним делом накнаде за кредитни посао, па се и на ову накнаду, у складу с одредбом члана 25. став 1. тачка 3) Закона, односи пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Међутим, услуга давања података о бонитету физичких лица коју Кредит биро пружа пословним банкама не сматра се услугом из члана 25. став 1. тачка 3) Закона, већ се на накнаду за ову услугу обрачунава и плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ – Кредит биро има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

5. Одредбом члана 25. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

У смислу наведене законске одредбе, на накнаду за обављање послова клиринга – пребијање узајамних потраживања између банака по основу издатих чекова грађана, коју наплаћује Клириншки обрачунски центар (КИР), не обрачунава се и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза, с обзиром да се послови клиринга сматрају пословима платног промета за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

6. Одредбом члана 25. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању акцијама, уделима у друштвима и удружењима, обвезницама и другим хартијама од вредности, осим пословања које се односи на чување и управљање хартијама од вредности.

У складу с наведеном законском одредбом, за пословање које се односи на чување и управљање хартијама од вредности није прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, већ се у овом случају ради о опорезивој услузи, при чему из аспекта Закона о ПДВ није од значаја облик хартија од вредности које се чувају, односно којима се управља.

22. Обезбеђење доказа да су добра отпремљена са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ када се плаћање за извршени промет добара врши готовинском уплатом

(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-31/10-04-04 од 28.2.2005. год.)

Уредбом о извршавању Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 15/05), у члану 10. став 1. прописано је да се на промет домаћих добара који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Истим чланом Уредбе, у ставу 4. прописано је да као доказ да су добра отпремљена на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ - испоручиоца добара и доказ о извршној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У случају када прималац добара са територије АПКМ не изврши плаћање за испоручена добра са свог пословног рачуна на рачун испоручиоца добара, већ плаћање изврши ефективом, као један од потребних доказа да су добра отпремљена на територију АПКМ, испоручиоцу добара – обвезнику ПДВ са територије Републике ван АПКМ служи документ којим се доказује да је ефектива положена на девизни рачун обвезника – испоручиоца добара.

23. Дефинисање укупног промета добара и услуга код корисника буџетских средстава који за обављање промета добара и услуга остварују искључиво накнаде из буџета Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-339/2005-04 од 9.2.2005. год.)

Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописано је да је порески обвезник лице које самостално обавља промет добара и услуга или увози добра у циљу остваривања прихода.

У складу с наведеном законском одредбом, сва лица која самостално обављају промет добара и услуга или увозе добра у циљу остваривања прихода јесу обвезници ПДВ независно од тога да ли је промет опорезив или је за тај промет прописано пореско ослобођење у складу са одредбама чл. 24. и 25. Закона.

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

Обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара или који при отпочињању делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У смислу одредбе члана 33. Закона и одредбе члана 9. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружењем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о

утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности ("Сл. гласник РС", бр. 114/04), укупним прометом сматра се промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

Према томе, свако лице које самостално обавља промет добара и услуга или увози добра у циљу остваривања прихода, а које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 2.000.000 динара или које при отпочињању делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, дужно је да поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

При том напомињемо да корисници буџетских средстава (нпр. болнице, школе, социјалне установе и др.), који за промет добара и услуга (нпр. услуге лечења, образовања, социјалног старања и др.) остварују накнаду из буџета Републике Србије, у укупан промет урачунавају износ буџетских средстава који им је по основу обављања промета добара и услуга пренет из буџета Републике Србије, с обзиром да се ова буџетска средства сматрају накнадом за извршени промет.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања запослених по основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају и дневница за службено путовање у земљи када се та накнада не остварује у пуном износу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-50/2005-04 од 25.3.2005. год.)

Одредбом члана 18. став 1. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запослених по основу, између осталог, накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак с посла) – до висине цене месечне претплатне карте односно до висине стварних трошкова превоза ако не постоји могућност да се обезбеди месечна претплатна карта, а највише до 1.200 динара (тачка 1) и дневнице за службено путовање у земљи до износа од 1.000 динара (тачка 2).

Закон о порезу на доходак грађана не уређује права запослених у погледу висине накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак с посла) и у погледу висине дневнице за службено путовање у земљи. Запослени остварује право по тим основама у складу са законом који уређује радне односе и другим прописима, колективним уговором и уговором о раду.

Прописани износи пореског ослобођења наведених примања у члану 18. став 1. Закона о порезу на доходак грађана примењују се у случају када запослени остварује накнаду трошкова превоза за долазак на посао и повратак с посла за цео месец, односно када остварује пуно дневницу.

У случају када запослени не остварује право на накнаду поменутих трошкова у пуном износу, него делимично, у зависности од временаведеног на раду (накнада трошкова превоза за део месеца), односно временаведеног на службеном путовању (пола дневнице), сматрамо да се и износ пореског ослобођења примењује у одговарајућем процентуалном износу од прописаног износа из члана 18. Закона, сразмерно оствареном праву запосленог на та примања у односу на пуно право.

2. Обвезник утврђивања и плаћања пореза на приходе од ауторског дела у случају када аукцијска кућа организује аукцију дела

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00033/2005-04 од 24.3.2005. год.)

Према одредби члана 99. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон), на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине порез на доходак грађана се утврђује и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник. То значи да је исплатилац прихода, као порески платац, дужан да за пореског обвезника (физичко лице) обрачунава, обуставља и плаћа на прописани рачун порез приликом исплате прихода.

На приходе које физичко лице оствари по основу ауторских и сродних права и права индустријске својине на које се порез не плаћа по одбитку, односно када исплатилац прихода није правно лице или предузетник, порез на доходак грађана се утврђује и плаћа по решењу надлежног пореског органа сагласно члану 100. тачка 4) Закона или обрачуном и плаћањем пореза од стране самог обвезника пореза (физичког лица које остварује приход) у складу са чланом 107. Закона.

Према томе, уколико аукцијска кућа у конкретном случају не врши исплату прихода по основу ауторског дела физичком лицу, већ само организује аукције уз одговарајућу накнаду за ту делатност, а уговорни однос и исплата уговорене цене се врши непосредно између аутора и другог физичког лица, аукцијска кућа није обвезник утврђивања и плаћања пореза на приходе од ауторског дела по одбитку. Обвезник плаћања пореза у том случају је обвезник пореза – аутор.

Наведене одредбе Закона о порезу на доходак грађана примењују се и по питању обрачуна и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, а сагласно одредби члана 65. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04).

3. Порески третман накнаде трошкова по основу службених путовања лицима која су изван радног односа ангажована за рад у спортској организацији
(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00047/2005-04 од 24.3.2005. год.)

Према одредби члана 85. став 4. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон), која се примењује од 1. јануара 2005. године, порез на доходак грађана на друге приходе не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. тач. 2) до 4) Закона, ако се исплата врши физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, између осталог, ако та лица добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарним, здравственим, васпитно-образовним, културним, спортским, научно-истраживачким, верским и сличним делатностима, синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним организацијама, као и у другим недобитним организацијама и ако по основу те сарадње не остварују накнаду за радно ангажовање.

Према томе, накнада трошкова по основу службених путовања до висине прописаних износа у члану 18. тач. 2) до 4) Закона лицима која су изван радног односа ангажована за рад у спортској организацији (чланови извршног одбора и сл.) не подлеже плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе ако су кумулативно испуњени услови:

- да организација која врши исплату има статус недобитне организације у смислу чл. 1. став 3, а у вези са чланом 44. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01, 80/02, 43/03 и 84/04) и
- да лице које остварује накнаду трошкова за службено путовање не остварује по основу те сарадње накнаду за радно ангажовање.

Уколико нису испуњени наведени услови на накнаду трошкова за службено путовање у целости плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе по стопи од 20%, на основуцу коју чини опорезиви приход (брuto приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%), у складу са одредбама чл. 85. ст. 1. до 3. и чланом 86. Закона.

4. Порески третман стипендија и новчане помоћи коју спортске организације исплаћују врхунским спортистима на терет средстава буџета

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-60/2005-04 од 21.3.2005. год.)

Према одредби члана 84а Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04), приходи спортиста и спортских стручњака, који обухватају примања која остваре професионални спортисти, спортисти аматери, спортски стручњаци и стручњаци у спорту од спортске организације, односно организације за обављање спортске делатности, спортских друштава и савеза, а који немају карактер зараде у смислу прописа којима се уређује спорт, односно радни односи, опорезују се као приходи спортиста и спортских стручњака.

У приходе спортиста и спортских стручњака спада, између осталог, и новчана помоћ врхунским спортистима с посебним заслугама и стипендије врхунским спортистима за спортско усавршавање.

Према томе, на стипендије и новчану помоћ коју остварују врхунски спортисти у складу с Правилником о ближим условима и критеријумима за стипендирање врхунских спортиста и за новчану помоћ врхунским спортистима ("Сл. гласник РС", бр. 18/00) обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана у складу са чланом 84а и 86. Закона.

Порез се плаћа по стопи од 20%, на опорезиви приход који се добије када се од бруто прихода одбију нормирани трошкови у висини од 50%.

Ради утврђивања опорезивог прихода, као пореске основице, прерачун опредељеног нето износа стипендије или новчане помоћи врхунском спортисти врши се по обрасцу: Бруто=Нето:0,90.

5. Регистрација исплатиоца прихода по основу извођења естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00464/2005-04 од 21.3.2005. год.)

Мишљења смо да је исплатилац прихода по основу извођења естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма, на које се порез плаћа по одбитку, интерпретаторима и другим ангажованим лицима, обавезан да надлежној организационој јединици Пореске управе, према месту свог седишта, поднесе пријаву за упис у Регистар исплатилаца прихода интерпретаторима у року од 15 дана од дана почетка обављања делатности извођења естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма, ако обављање те делатности започне после 31. јануара 2005. године, по основу проширења делатности или као

фактички почетак обављања те делатности у оквиру већ регистроване делатности, а сходно примени одредбе члана 108а став 4. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 135/04).

6. Порески платац пореза на доходак грађана на приходе које физичко лице остварује по основу закупа пословног простора
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-80/2005-04 од 21.3.2005. год.)

Према новелираној одредби члана 99. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон), која се примењује од 1.1.2005. године, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђује се и плаћа, између осталог, и порез на приходе од непокретности (приходи од давања у закуп или подзакуп непокретности), ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Порез по одбитку из члана 99. Закона за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход исплатилац прихода обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода (члан 101. Закона).

Према томе, од 1.1.2005. године порез на приходе од непокретности обрачунава, обуставља и уплаћује исплатилац прихода – сваки предузетник, независно од тога да ли води пословне књиге или је паушално опорезован (до 31.12.2004. године паушално опорезовани предузетник није био у обавези да обрачунава и обуставља порез на приходе од непокретности по одбитку).

Сагласно наведеном, независно од начина плаћања пореза који је опредељен уговором између закупца – предузетника и физичког лица – закуподавца, по Закону порески платац је предузетник јер је обавезан, како је наведено, да обрачуна, обустави и плати на прописани рачун порез на приходе физичких лица, за који је Законом прописано плаћање по одбитку.

Иначе, порез на приходе од непокретности плаћа се по стои од 20% на опорезиви приход који чини бруто приход (остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац), умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, односно за стварне трошкове које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода, ако обвезник то захтева и поднесе доказе, а сагласно одредбама чл. 66. до 71. Закона.

7. Обвезник пореза на доходак грађана ако је физичко лице–нерезидент Републике Србије ангажовано од стране правног лица са седиштем у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-36/2005-04 од 18.3.2005. год.)

1. Према одредбама чл. 7. и 8. Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон), обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије, у другој државу чланици и у другој држави, као и нерезидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије.

У конкретном случају, мишљења смо да је доходак остварен на територији Републике Србије, ако је физичко лице–нерезидент Републике Србије (резидент друге државе чланице) ангажовано од стране правног лица са седиштем у Републици Србији, односно ако је то правно лице исплатилац прихода по основу уговора о ауторском делу.

Сагласно наведеном, сматрамо да порез на доходак грађана у конкретном случају треба платити у Републици Србији (према седишту исплатиоца).

2. Према члану 7. став 1. тачка 9) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04), обавеза плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање на уговорену накнаду постоји ако је нерезидентно лице које остварује приход по основу ауторског уговора у конкретном случају

осигураник по Закону о пензијском и инвалидском осигурању ("Сл. гласник РС", бр. 34/03). За тумачење тог закона надлежно је Министарство рада, запошљавања и социјалне политике.

8. Примена члана 18. став 1. тач. 2) и 5) Закона о порезу на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-31/2005-04 од 11.3.2005. год.)

1. Према новелираној одредби члана 18. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон), која се примењује од 1.1.2005. године, не плаћа се порез на зараде запосленог по основу дневница за службено путовање у земљи до износа од 1.000 динара, односно дневница за службено путовање у иностранство до износа прописаног од стране надлежног државног органа.

Прописано пореско ослобођење од 1.000 динара односи се на целу дневницу за службено путовање у земљи.

У случају да запосленом припада половина дневнице, прописано пореско ослобођење се примењује сразмерно, што значи да износи 500 динара.

Указујемо да је Уредбом о накнадама и другим примањима запослених у државним органима и изабраних, односно постављених лица ("Сл. гласник РС", бр. 37/94, 40/94, 6/99 и 37/01) у члану 5. прописано да се дневница за службено путовање рачуна од часа поласка на службено путовање до часа повратка са службеног путовања. Цела дневница се исплаћује за време од 12 до 24 часа проведених на службеном путовању, а половина дневнице за време од 8 до 12 часова проведених на службеном путовању.

Није нам познато шта представља "километар-дневница" јер такво опредељење нисмо нашли у прописима, те стога нисмо у могућности да одредимо став по питању такве дневнице.

2. Према новелираној одредби члана 18. став 1. тачка 5) Закона, не плаћа се порез на зараде на примања запосленог по основу солидарне помоћи за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице – до 15.000 динара.

Остваривање права на пореско ослобођење по наведеном основу ближе је уређено одредбама чл. 10. и 11. Правилника 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. 31/01 и 5/05 – даље: Правилник).

Солидарна помоћ из члана 18. став 1. тачка 5) Закона, Законом и Правилником није ограничена на одређени временски период, нити на одређени број исплата по запосленом. То значи да се, у зависности од околности сваког конкретног случаја, солидарна помоћ по прописаним основама уз прописано пореско ослобођење може остварити када су за то испуњени услови који су ближе уређени у чл. 10. и 11. Правилника.

9. Порески третман камате која је стечена по основу орочене динарске штедње до 31.12.2004. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-53/2005-04 од 11.3.2005. год.)

Новелираном одредбом члана 65. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон), која се примењује од 1.1.2005. године, прописано је да се не плаћа порез на приходе од капитала на камату на динарска средства по основу штедње.

Наведена законска одредба подразумева да се порез на приходе од камате не плаћа на камату на динарска средства по основу штедње код банака, како штедње по виђењу (a vista), тако и орочене динарске штедње.

Посебно указујемо на одредбу члана 103. Закона, према којој је за приход од капитала по основу камате, банка или други исплатилац прихода дужан да у току године утврди порез по одбитку у моменту исплате, односно приликом приписивања камате, а најкасније код годишњег обрачуна камате.

То значи да је на камату која је стечена по основу орочене динарске штедње до 31. децембра 2004. године банка била дужна да до тог датума обрачуна камату и плати порез, с обзиром да је пореско ослобођење проширено на орочену динарску штедњу од 1. јануара 2005. године.

10. Порески третман прихода које остварује члан омладинске или студентске задруге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-38/2005-04 од 11.3.2005. год.)

Приходи које остварује члан омладинске или студентске задруге по основу уговора о обављању привремених и повремених послова, укључујући и накнаду за превоз и топли оброк у конкретном случају, подлежу плаћању пореза и доприноса у целости у складу са Законом о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04) и Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање ("Сл. гласник РС", бр. 84/04).

Сматрамо да члану омладинске или студентске задруге који је ангажован на обављању привремених и повремених послова преко задруге све исплате по том основу треба да врши задруга која се, сагласно наведеним законима, за ангажованог задругара сматра послодавцем.

11. Да ли је за примања која су у целости изузета од опорезивања порезом на доходак грађана исплатилац дужан да подноси пореску пријаву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-203/2004-04 од 20.1.2005. год.)

Чланом 9. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01, 80/02 и 135/04, даље: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или општења 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), у члану 4. став 1. ближе је уређено да се пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи из члана 9. став 1. тачка 11) Закона, између осталог, остварује за примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, а која се исплаћују из средстава хуманитарних организација (Црвени крст и др.).

Исплатилац примања на која се по Закону не плаћа порез на доходак грађана, по нашем мишљењу, није дужан да подноси Пореској управи пореске пријаве приликом исплате тих примања, с обзиром да се не врши обрачун и плаћање пореза и других јавних прихода.

Наиме, одредбом члана 5. став 2. Правилника о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку ("Сл. гласник РС", бр. 137/04), прописано је да

приликом исплате прихода до висине прописаног неопорезивог износа исплатилац није дужан да подноси пореску пријаву. Сходно томе, ни за примања која су у целости изузета од опорезивања порезом на доходак грађана исплатилац није дужан да подноси пореску пријаву.

12. Могућност пореског ослобођења за награде додељене за освојене медаље на олимпијским играма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-996/2004-04 од 17.12.2004. год.)

Законом о порезу на доходак грађана ("Сл. гласник РС", бр. 24/01 и 80/02 – даље: Закон) није прописано пореско ослобођење за награде које се додељују као национално признање или по другом основу у области спорта или у другим областима.

Према одредби члана 84а став 2. тачка 7) Закона, национална признања и награде за посебан допринос развоју и афирмацији спорта, у које спада и награда за освојене медаље на олимпијским играма која се додељује у складу с одлуком Владе Републике Србије, имају порески третман прихода спортиста и спортских стручњака на које се порез плаћа по стопи од 20%, на основуцу коју чини бруто износ накнаде умањен за нормиране трошкове у висини од 50%.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порез на поклон

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1401/2005-04 од 26.4.2005. год.)

Одредбом члана 14. став 3. Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа 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 6. 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 са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Према одредби члана 20. Закона, порез на 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.

Дакле, када је појединачни износ поклона у новцу већи од 9.000 динара, порез на поклон готовог новца се принципијелно плаћа, осим када се на тај пренос плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Напомињемо да је основица пореза на поклон тржишна вредност на поклон примљене имовине на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган. Код другог и сваког следећег поклона учињеног од стране истог поклонодавца пореском обвезнику – поклонопримцу, основицу пореза на поклон представља збир тржишних вредности текућег и претходних поклона (члан 16. ст. 2. и 3. Закона).

Порески обвезник има право да порез на поклон, обрачунат на пореску основицу из члана 16. став 3. Закона, умањи за износ претходно плаћеног пореза на поклон, обрачунатог на основицу коју чини збир тржишних вредности претходно примљених поклона од истог поклонодавца (члан 22. Закона).

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

2. Порески третман преноса уз накнаду права својине на непокретности по уговору који је закључен и извршен до 31.12.1991. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1354/2005-04 од 26.4.2005. год.)

1. 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, 80/02 и 135/04), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Дакле, на пренос уз накнаду права својине на непокретности – гаражи порез на пренос апсолутних права се плаћа, сем у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење односно изузимање од опорезивања.

2. Одредбом члана 45. став 2. Закона, прописано је да се не плаћа порез на пренос апсолутних права на непокретности по одредбама овог закона на који се, по прописима који су били у примени када је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима, а до ступања на снагу овог закона, овај порез није плаћао.

Према прописима који су били у примени до 31.12.1991. године, на промет непокретности по уговору који је закључен и извршен до тог датума, по коме је преносилац права било правно лице, није се плаћао порез на промет непокретности и права.

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

3. Порез на пренос апсолутних права код уговора о заједничкој градњи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00148/2005-04 од 20.4.2005. год.)

1. Сагласно 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, 80/02 и 135/04), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

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.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 7) Закона о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) прописано је да се прометом добара, у смислу Закона, сматра и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Према томе, порез на пренос апсолутних права на непокретности се не плаћа кад се на тај пренос непокретности плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

2. Уколико пренос права својине на непокретности не подлеже плаћању пореза на додату вредност, са становишта пореза на пренос апсолутних права указујемо да се правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу.

С тим у вези, када лице на свом земљишту од свог материјала својим радом изгради објекат, стиче право својине на њему. С обзиром да у конкретном случају нема преноса апсолутних права на друга лица, по основу стицања својине на изграђеном објекту не плаћа се ни порез на пренос апсолутних права.

Такође, не ради се о преносу апсолутних права и не плаћа се порез на пренос апсолутних права по уговору којим сувласници земљишта (односно суимаоци права градње на земљишту) на коме је извршена изградња објекта стичу сусвојину или физички опредељују својину на деловима тог објекта, у случају кумулативно испуњених услова:

- да су два или више лица – сувласници земљишта (суимаоци права градње на земљишту) на коме се врши градња објекта;
- да на све сувласнике земљишта (суимаоце права градње) гласи инвестиционо-техничка документација за градњу објекта;
- да се финансирање градње конкретног објекта врши у сразмери са идеалним делом својине (права градње) на земљишту;
- да у одговарајућем идеалном делу својине (права градње) на земљишту односно финансирања градње објекта стичу и сусвојину односно својину на физичком делу новоизграђеног објекта.

Међутим, ако лице власник земљишта (односно ималац права градње) на које гласи инвестиционо-техничка документација врши градњу објекта, а друга уговорна страна се појављује као финансијер, односно као суфинансијер извесних радова на градњи те непокретности, по ком основу ће остварити неко од стварних права из члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину на изграђеној или делу изграђене непокретности, уговор којим се регулишу међусобна права и обавезе тих уговорних страна у вези финансирања конкретне градње има карактер акта о преносу апсолутних права уз накнаду, на који се порез на пренос апсолутних права плаћа.

Такође, када се врши развргнуће имовинске заједнице између сувласника новоизграђене непокретности (конституисане по основу заједничке градње) физичком деобом која није у сразмери са идеалним сувласничким деловима, на разлику између права стечених физичком деобом и идеалног сувласничког дела плаћа се порез на пренос апсолутних права.

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

4. Да ли средства дотације извршене у оквиру апропријације утврђене Одлуком о буџету општине имају карактер поклоне који је опорезив порезом на поклон?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01108/2005-04 од 14.4.2005. год.)

Одредбом члана 14. став 3. закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01 ... 135/04) прописано је да се порез на поклон, поред осталог, плаћа и на поклон примљени готов новац.

Према одредби члана 20. Закона, порез на поклон не плаћа се на новац, права, односно ствари из члана 14. став 3. овог закона, уколико је појединачна тржишна вредност, односно номинална вредност предмета опорезивања односно његов појединачни износ мањи од 9.000 динара.

У смислу изнетог, као и мишљења Министарства финансија – Сектор буџета, бр. сл. од 19.4.2005. год., средства дотације извршене у оквиру апропријације утврђене Одлуком о буџету општине за 2005. годину, немају карактер поклона који је као такав, сходно одредбама Закона о порезима на имовину, опорезив порезом на поклон.

5. Могућност ослобађања од плаћања пореза на имовину биоскопа чија је зграда проглашена културним спомеником
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00164/2005-04 од 8.4.2005. год.)

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину ("Сл. гласник РС", бр. 26/01, 80/02 и 135/04) прописано је да се порез на имовину не плаћа на права на непокретности из члана 2. Закона, које су од надлежног органа проглашене културним или историјским споменицима - на непокретности у целини, односно на посебне делове који служе за ове намене.

Према томе, уколико је објекат биоскопа у конкретном случају од надлежног органа проглашен културним или историјским спомеником, применом члана 12. став. 1. тачка 4) Закона, порез на имовину на права на непокретности из члана 2. Закона на том објекту се не плаћа.

Услов за остваривање права на пореско ослобођење из члана 12. став 1. тачка 4) Закона је да конкретна непокретност није трајно дата другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима у смислу наведене одредбе сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дужи од 183 дана (чл. 12. ст. 3. и 4. Закона).

У сваком конкретном случају порески орган цени чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење по овом основу.

ЦАРИНЕ

1. Царињење робе у поступку активног оплемењивања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-81/2005-17 од 25.4.2005. год.)

На основу члана 173. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/03) износ увозних дажбина утврђује се тако што се од износа увозних дажбина обрачунатих за добијене производе који се стављају у слободан промет одбије износ увозних дажбина које би биле обрачунате на исти дан за привремено извезену робу, ако би се она увозила из државе у којој је била предмет оплемењивања или државе у којој је била у последњој фази оплемењивања.

Вредност привремено извезене робе је вредност која је утврђена приликом одређивања царинске вредности добијених производа у складу са чланом 54. став 1. тачка 2. алинеја 1. овог закона, или ако се вредност не може утврдити на тај начин – вредност која одговара разлици између царинске вредности добијених производа и трошкова оплемењивања.

2. Могућност ослобођења од обавезе плаћања увозних дажбина за путнички аутомобил марке Golf 19E који је као аутомобил у приватном власништву унет из Републике Црне Горе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00140/2005-17 од 25.4.2005. год.)

Чланом 398. став 1. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003) предвиђено је да се одредбе тог закона примењују и у промету стране робе са Републиком Црном Гором.

Такође, одредбама Уредбе о поступку са робом у промету са Републиком Црном Гором ("Сл. гласник РС", бр. 130/03) предвиђено је да се допремање само домаће робе из Републике Црне Горе у Републику Србију врши слободно.

С обзиром да предметни аутомобил има статус стране робе, овај захтев није могуће решити у позитивном смислу.

3. Ослобађање од плаћања увозних дажбина на уношење уметничких дела која ће се излагати у оквиру манифестације "Осми међународни бијенале уметности минијатуре"

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00082/2005-17 од 13.4.2005. год.)

На основу члана 194. тачка 3. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003), увозне дажбине не плаћају се на предмете страних излагача који учествују на међународним сајмовима и продајним изложбама у земљи, које уносе и примају из иностранства ради уобичајене расподеле или потрошње за време одржавања сајмова, односно изложби.

Имајући у виду изнето, као и чињеницу да се у конкретном случају ради о културној манифестацији у оквиру које ће се излагати уметничка дела, право на коришћење повластице из члана 194. тачка 3. Царинског закона може се остварити сагласно члану 270. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга ("Сл. гласник РС", бр. 127/2003), уколико се царинском органу поднесе писани захтев за ослобођење од плаћања увозних дажбина у којем се назначи фирма излагача, име лица на које гласи излагачки картон и врста, количина и вредност робе која се увози, односно прима из иностранства ради уобичајене расподеле или потрошње на сајму, односно изложби.

4. Могућност ослобађања од плаћања увозних дажбина на увоз половног аутомобила у који су уграђена помагала за инвалидно лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00118/2005-17 од 11.4.2005. год.)

Одредбама члана 192. став 1. тачка 11. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003) утврђено је да су ослобођени од увозних дажбина инвалиди – на ортопедска и друга помагала која служе као замена телесних органа који недостају, односно оштећених телесних органа и на резервне делове и потрошни материјал за коришћење тих помагала, осим за путничке аутомобиле, које унесу или приме из иностранства.

Сходно наведеном, не постоји правни основ по којем бисте били ослобођени од плаћања увозних дажбина на предметни аутомобил. Уколико су у аутомобил уграђена наведена помагала, на исте сте ослобођени од плаћања увозних дажбина.

5. Могућност ослобађања од плаћања царине на увоз електро-моторних инвалидских колица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00117/2005-17 од 1.4.2005. год.)

На основу члана 192. тачка 11. Царинског закона ("Сл. гласник РС", бр. 73/2003) ослобођени су од плаћања увозних дажбина инвалиди – на ортопедска и друга помагала која служе као замена телесних органа који недостају, односно општењених телесних органа и на резервне делове и потрошни материјал за коришћење тих помагала, осим за путничке аутомобиле, које унесу или приме из иностранства на личну употребу.

На основу наведеног, можете остварити право на увоз електро-моторних инвалидских колица без плаћања увозних дажбина на начин предвиђен чланом 255. Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга. ("Сл. гласник РС", бр. 127/03...104/04), којим је предвиђено да корисник повластице поднесе царинском органу потврду медицинске установе, односно лекара специјалисте да је ортопедско и друго помагало замена телесног органа који му недостаје или општењеног телесног органа, односно резервни део или потрошни материјал за коришћење таквог помагала.

Ј А В Н И Р А С Х О Д И

ФИНАНСИРАЊЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

1. Могућност да се 50% средстава прикупљених по основу наплаћених казни на путевима општине, од стране саобраћајне полиције за прекршаје у саобраћају, преусмери општини
(Мишљење Министарства финансија, 03 бр. 400-01-00047/2005 од 28.4.2005. год.)

Законом о јавним приходима и јавним расходима ("Сл. гласник РС", бр. 76/91, 41/92, 18/93, 22/93, 37/93, 67/93, 45/94, 42/98, 54/99, 22/2001, 33/2004), чланом 23. регулисано је да су новчане казне изречене у кривичном, прекршајном и другом поступку, који се води пред државним органом, приход буџета Републике, док буџету општине припадају "новчане казне изречене у прекршајном поступку за прекршаје прописане актом скупштине општине, као и одузета имовинска корист у том поступку" (члан 25. истог Закона).

С обзиром да контролу и регулисање саобраћаја на путевима, као и контролу над возачима и возилима на путевима врше радници милиције као запослени у државном органу (члан 4. Закона о безбедности саобраћаја на путевима, "Сл. гласник РС", бр. 53/82 ... 25/97), као и да старање о безбедности саобраћаја на путевима не спада у изворни делокруг општине утврђен чланом 18. Закона о локалној самоуправи, не постоји основ да се буџету општине усмери 50% средстава по основу казни које наплаћује саобраћајна полиција.

Према нашем мишљењу, Закон о безбедности саобраћаја на путевима, у делу којим се регулише усмеравање прихода од казни, није усклађен са Законом о јавним приходима и јавним расходима, Законом о локалној самоуправи и Законом о буџетском систему. У вези с тим, поставља се и питање законског основа за формирање општинског Фонда за безбедност саобраћаја.

2. Да ли се уплата накнаде за приређивање посебних игара на срећу на аутоматима и накнаде за одобрење за посебне игре на срећу на аутоматима врши према седишту предузећа или према локацији аутомата?

(Мишљење Министарства финансија, 03 бр. 401-00-502/2005 од 29.3.2005. год.)

Законом о играма на срећу ("Сл. гласник РС", бр. 84/04) није регулисано да ли се накнаде плаћају према седишту предузећа или према локацији аутомата.

Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна ("Сл. гласник РС", бр. 64/03 ... 21/05) прописују се рачуни за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна, у складу са законом, тако да нема основа да се подзаконским актом прописује како се врши уплата јавног прихода – према седишту послодавца, према пребивалишту физичког лица или према локацији предмета опорезивања.

Уколико законом није утврђено како се врши уплата јавних прихода, од основног значаја за одређење места уплате јавног прихода је да ли се средства усмеравају на једног или више корисника. Уколико јавни приход у целини припада буџету Републике, па према томе није од значаја место уплате, у циљу једноставнијег и лакшег начина обрачуна, мањег броја налога и рационалности у пословању, обрачун и уплата тог јавног прихода врши се према седишту уплатиоца.

Према томе, с обзиром да средства по основу накнада прописаних Законом о играма на срећу у целини припадају буџету Републике, мишљења смо да се уплата тих накнада врши према седишту предузећа.

3. Да ли се на синтетичком конту 621600 – Кредити физичким лицима и домаћинствима у земљи, могу планирати средства за зајам запосленима чије се плате финансирају из буџетских средстава за набавку огрева, зимнице и уџбеника радницима?

(Мишљење Министарства финансија, 03 бр. 401-00-2193/2004 од 28.3.2005. год.)

Увођењем буџетског система и система трезорског пословања (почев од 2002. године), којим је на нов начин уређено планирање, припрема и доношење буџета Републике Србије, као и буџета територијалних аутономија и локалне самоуправе, уз истовремено постојање прописа којим је уређено да послодавац може запосленом да одобри зајам за набавку огрева, зимнице и уџбеника, поставило се питање могућности исплате зајма запосленом.

Наиме, Општим колективним уговором ("Сл. гласник РС", бр. 22/97, 21/98, 53/99, 12/00 и 31/01) предвиђено је да послодавац може запосленом одобрити зајам за набавку огрева, зимнице и уџбеника под одређеним условима, регулисаним у члану 39. Општег колективног уговора. У складу с тим, пре доношења Закона о буџетском систему, као системског закона, вршене су исплате зајмова запосленим радницима. Исплате су вршене под условом да су средства за ту намену била планирана у буџету, односно финансијском плану и било их је могуће евидентирати на одговарајућим контима која су била прописана Контним оквиром, по коме су поступала правна лица чије пословање је финансирано из јавних прихода. Полазећи од тада важеће обрачунске методе, Контним оквиром су прописана и одговарајућа конта на којима је евидентирана таква врста исплате.

Међутим, доношењем Закона о буџетском систему ("Сл. гласник РС", бр. 9/02 и 87/02), као врста буџетског издатка није наведена исплата зајма, односно позајмице запосленом. Буџет се припрема и извршава на основу система јединствене буџетске класификације, која обухвата економску класификацију прихода и примања, економску класификацију расхода и издатака, организациону класификацију, функционалну класификацију и класификацију према рачуноводственим фондовима и у подзаконским актима, донетим у складу с овим законом, односно у Уредби о буџетском рачуноводству ("Сл. гласник РС", бр. 125/03) и Правилнику о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем ("Сл. гласник РС", бр. 92/02 ... 21/05), којим је ближе уређена буџетска класификација, односно буџетско рачуноводство и систем главне књиге трезора, нису прописана конта за евидентирање такве врсте издатака.

С обзиром да је основа за вођење буџетског рачуноводства готовинска основа и трансакције и остали догађаји евидентирају се у тренутку када се готовинска средства приме, односно исплате, нема основа за прописивање конта за исплату зајма за набавку огрева, зимнице и удбеника запосленим чије се плате финансирају из буџетских средстава.

Напомињемо да се на синтетичком конту 621600 евидентирају искључиво кредити (дају се уз камату) физичким лицима који се не могу сматрати запосленим радницима.

ЈАВНЕ НАБАВКЕ

1. Члан 112, тачка 12) Закона о јавним набавкама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-221/2005-08 од 26.4.2005. год.)

Одредбе члана 112. Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) односе се на јавне набавке у областима водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја.

Према члану 107. Закона, јавним набавкама у областима водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја сматрају се набавке чији предмет је:

1) снабдевање или рад сталних мрежа намењених обезбеђивању јавних услуга у вези с производњом, транспортом или дистрибуцијом: воде за пиће, електричне енергије, гаса и топлоте, као и дотур воде за пиће, електричне енергије, гаса или топлоте до ових мрежа;

2) експлоатација одређеног географског подручја, ради истраживања или вађења нафте и гаса, истраживања или ископавања угља или других чврстих горива, као и изградње, коришћења и одржавања аеродрома, речних пристаништа или других терминала за превознике у ваздушном или речном саобраћају;

3) рад мрежа које обезбеђују јавне услуге у области железничког саобраћаја, аутоматизованих система, аутобуског саобраћаја или телеграфије. Код саобраћајних услуга сматра се да

мрежа постоји ако се услуга пружа у складу с условима пословања (нпр. одржавање путева, расположивост или учесталост услуге), прописаним од стране надлежног органа;

4) одржавање или рад јавних телекомуникационих мрежа или пружање телекомуникационих услуга, осим јавних набавки код којих наручиоци који обављају ову делатност додељују уговоре за куповину чији је искључиви циљ да им омогуће да пружају телекомуникационе услуге, под условом да и друге организације могу нудити своје услуге на истом подручју и под истим условима.

Према члану 112. став 1. тачка 12) наручилац може доделити уговор о јавној набавци без претходног објављивања у случају услуга и добара предузећа за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица, ако су набавке непосредно повезане са делатношћу оспособљавања, професионалне рехабилитације и запошљавања тих лица, под условом да предузеће испуњава услове из члана 45. овог закона и да се прибави позитивно мишљење Управе за јавне набавке. Наручилац је дужан да провери цену и квалитет предмета набавке прикупљањем неколико понуда, анализом трошкова, упоређивањем квалитета или на други начин, као и да спроведе проверу с обзиром на врсту и предмет набавке која ће бити исказана у његовој документацији.

Из наведеног произлази да предузеће које врши набавке добара и услуга из области водопривреде, енергетике, телекомуникација и саобраћаја, наведене у члану 107. Закона, од предузећа која су основана за професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица, може поступке набавки спроводити без објављивања јавног позива, уколико су те услуге и та добра везана за непосредну делатност, оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање тих лица. Наручилац може спроводити поступак јавне набавке без претходног објављивања јавног позива након прибављања позитивног мишљења Управе. То значи да је Законом Управи утврђено право да у сваком конкретном случају, на основу достављених списа цени да ли су испуњени сви Законом утврђени услови за примену члана 112. став

1. тачка 12) Закона, односно спровођење поступка јавне набавке без претходног објављивања на основу чега даје позитивно или негативно мишљење.

2. Да ли је Покрајински секретаријат у обавези да за услуге информисања спроводи поступак јавне набавке у складу са Законом о јавним набавкама или може да се изузме од примене Закона сходно члану 98. став 1. тачка 9) Закона?

Чланом 98. став 1. тачка 9) Закона о јавним набавкама ("Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/03 и 55/04) утврђено је да се одредбе овог закона не односе на набавке услуга истраживања и развоја, под условом да трошкове тих услуга сноси у потпуности наручилац. Ако наручилац резултате услуге истраживања и развоја користи искључиво за своје потребе, дужан је да набавку врши у складу са одредбама Закона.

Законом о јавном информисању уређује се право на јавно информисање, право на слободу израживања мишљења, као и права и обавезе учесника у процесу јавног информисања.

Право на јавно информисање обухвата нарочито слободу изражавања мисли, слободу прикупљања, истраживања, објављивања и ширења идеја, информација и мишљења, слободу штампања и дистрибуције (растурања) новина и других јавних гласила, слободу производње и емитовања радио и телевизијског програма, слободу примања идеја, информација и мишљења, као и слободу оснивања правних лица која се баве јавним информисањем.

Из наведених одредби не произлази да се ангажовање јавног гласила на информисању грађана о активностима Скупштине и Извршног већа АП Војводине о пројектима који су од значаја за развој и унапређење система информисања о привредним капацитетима, туризму и услугама Војводине, екологији, образовању, култури, равноправности полова, темама од значаја за реализацију пројеката које иницира Скупштина и Извршно веће АП Војводине, може сматрати набавком услуге истраживања и развоја у смислу одредбе члана 98. став 1. тачка 9) Закона о јавним набавкама.

Изузетно, ако Покрајински секретаријат изнајми термин ради емитовања радио и телевизијског програма у вези одређених тема, може се сматрати да се ради о набавци услуге из члана 98. став 1. тачка 3) на коју се не примењују одредбе Закона о јавним набавкама.

3. Да ли се може сматрати набавком мале вредности набавка добара, услуга или радова коју градски Секретаријат за образовање обавља за више школских објеката ако је јавна набавка за сваки појединачни објекат мале вредности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-212/2005-08 од 4.4.2005. год.)

Према члану 3. Закона о јавним набавкама "Сл. гласник РС", бр. 39/02, 43/04 и 55/05) установе су наручиоци јавних набавки. То практично значи да су установе дужне поступке јавних набавки спроводити у складу са процедурама које су Законом утврђене.

У ситуацији када се врши набавка добара услуга или радова чија је вредност испод горњег лимита утврђеног за набавке мале вредности, односно до 1.500.000 динара за текућу годину, примењују се процедуре Законом утврђене за набавке мале вредности (чл. 123. и 124. Закона), а ако је вредност јавне набавке преко наведеног лимита, примењују се процедуре Законом утврђене за набавке велике вредности (чл. 21. и 22. Закона).

Уколико градски Секретаријат за образовање у својству наручиоца јавне набавке спроводи обједињено поступак јавне набавке добара, услуга или радова за више школских објеката, за које је појединачно свака од тих јавних набавки мала вредност, Секретаријат ће поступак јавне набавке спроводити по процедурама које су Законом утврђене за поступке јавних набавки велике вредности, јер вредност јавне набавке у обједињеном поступку прелази горњи лимит утврђен Законом о буџету Републике Србије за 2005. годину, односно прелази износ од 1.500.000 динара, на годишњем нивоу.

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. а) Да ли се позитивни или негативни ефекти процене опреме и некретнина под 1.1.2004. год., а према МСФИ 1 примена по први пут, спроводе преко рачуна добитка, односно губитка или се за позитивне ефекте формирају ревалоризационе резерве на групи 33 појединачно, а негативни ефекти књиже на терет губитака из ранијег периода?

б) Прецизирање члана 27, последњи став, Правилника о контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике за случајеве када се примењује алтернативни поступак код мерења имовине, као и када и како се ревалоризационе резерве на групи рачуна 33 могу користити за покриће губитка?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-807/2005-16 од 20.4.2005. год.)

а) Према мишљењу овог Министарства, код почетног мерења некретнина, постројења и опреме, позитивни ефекти проистекли из промене вредности некретнина, постројења и опреме, у односу на књиговодствену вредност, а која вредност је утврђена проценом овлашћеног процењивача, књиже се у корист рачуна 350- Губитак из ранијих година, односно у корист рачуна 340- Нераспоређене добити из ранијих година, док негативни ефекти утврђени проценом, у односу на књиговодствену вредност, књиже се на терет рачуна 340- Нераспоређена добит из ранијих година, односно на терет рачуна 350- Губитак ранијих година, а у складу са чланом 77. став 5. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 53/04) и у складу са МРС 16 став 14.

Наиме, у члану 77. став 3. Правилника прописано је да предузећа остала средства и обавезе за које није прописан поступак рекласификовања према одредбама става 2. овог члана, може рекласификовати и вредновати према усвојеним рачуноводственим политикама, у складу са МСФИ 1. У ставу 16 и 17 МСФИ 1 допуштено је да правни субјект може на датум преласка на МСФИ 1 ревалоризовати вредност некретнина, постројења и опреме, ако је упоредива са поштенom вредношћу.

Допуштени алтернативни поступак према ставу 29 МРС 16 примењује се након почетног мерења из става 14 овог МРС, у којим случајевима се некретнине, постројења и опрема исказују по ревалоризованом износу који изражава њихову поштену вредност на дан ревалоризације, умањеном за укупан износ исправки вредности амортизације и умањен за укупан износ исправки по основу губитака због обезвређивања. Позитиван ефекат ревалоризације проистекао из накнадног мерења након почетног признавања, исказује се као ревалоризациона резерва на рачуну 330-Ревалоризационе резерве и са њом се поступа на начин прописан у члану 25. Правилника и МРС 16 став 33.

б) Што се тиче третмана ревалоризационих резерви на групи 33 формиране у складу са МРС, према мишљењу овог Министарства оне се према МРС 16 став 39 могу директно пренети у нераспоређену добит, када се резерва ревалоризује приликом расходања или отуђења. Један део резерви може се истовремено са коришћењем средстава у предузећу пренети у нераспоређену добит, у ком случају износ реализоване ревалоризационе резерве представља разлику између амортизације обрачунате у реализованом износу и амортизације обрачунате на првобитну набавну вредност. Пренос са ревалоризационе резерве на нераспоређену добит не врши се кроз биланс успеха.

Ревалоризационе резерве проистекле накнадним мерењем након почетног признавања према МРС 16 став 29, могу се користити за покриће губитака само у износима који се утврђују за претходно наведене случајеве и уколико су исказане у нераспоређеној добити на конту 340.

2. Да ли се ревалоризационе резерве могу оприходовати, односно да ли се могу искористити за покриће губитка?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 40-00-00006/2005-16 од 11.4.2005. год.)

Према члану 77. став 3. тачка 7) Правилника о Контном оквиру и садржини у Контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 53/04), кумулиране ревалоризационе резерве обрачунате по прописима који су се примењивали до 31.12.2003. године сразмерно се распоређују на одговарајуће облике капитала из којих су ове резерве и формиране.

Према мишљењу овог Министарства, кумулиране ревалоризационе резерве се, према одредбама наведеног члана, не могу оприходовати, јер су проистекле из ревалоризације капитала у претходном периоду.

Према томе, кумулиране ревалоризационе резерве настале ревалоризацијом капитала у периоду до 2003. године могу се употребити за покриће губитка из претходног периода, према општем акту правног лица, у складу са овим правилником и Законом.

3. Да ли се може процена вредности грађевинских објеката у складу са МРС вршити у току године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 351-01-6/2005-16 од 11.4.2005. год.)

Према мишљењу овог Министарства, нема сметњи да се процена некретнина, постројења, опреме и биолошких средстава врши у току године, према МРС 16, МРС 17, МРС 36, МРС 40, МРС 41 и према другим релевантним МРС, у складу са чланом 6. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за предузећа, задруге и предузетнике ("Сл. гласник РС", бр. 53/04), као и у складу са општим актом правног лица.

4. Надзор над радом предузећа за ревизију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 423-00-00005/2005-16 од 8.4.2005. год.)

Према члану 36. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. лист СРЈ", бр. 71/02), прописано је да Савезна влада образује Комисију за рачуноводство и ревизију која, поред других задатака, даје и одузима лиценце и сертификате и врши надзор над квалитетом рада професионалних организација.

Комисија за праћење примене међународних рачуноводствених стандарда у рачуноводственој и ревизорској професији, образована Одлуком Владе Републике Србије ("Сл. гласник РС", бр. 37/2003), нема надлежност какву је имала Комисија Савезне владе по овим питањима, већ су јој дати задаци да прати примену међународних рачуноводствених стандарда и међународних стандарда ревизије, као и да иницира израду прописа из ове области у циљу хармонизације с међународном регулативом

На основу изнетог, Министарство финансија, према члану 36. Закона о рачуноводству и ревизији, нема надлежност да води Регистар предузећа за ревизију, нити да даје и одузима лиценце, па, према томе, ни да прима полисе осигурања предузећа за ревизију по основу осигурања од штете коју може проузроковати изражено мишљење ревизора у извештају о извршеној ревизији.

Схватајући важност питања надзора над радом предузећа за ревизију, као и важност других питања из области рачуноводства и ревизије, Влада РС упутила је Скупштини РС предлог новог закона о рачуноводству и ревизији, у коме су прописана и законска решења која се односе на пословање предузећа за ревизију, као и надлежност Министарства финансија у погледу надзора над њиховим радом.

5. а) Ако су кумулиране ревалоризационе резерве од формирања до 14. маја 2004. године коришћене за покриће губитака, на који начин салдо на рачуну кумулираних ревалоризационих резерви распоредити на одговарајуће облике капитала, када кумулиране ревалоризационе резерве у пословним књигама нису исказиване на аналитичким рачунима према облику капитала по коме су обрачунаване у 2001, 2002. и 2003. години тј. да ли се и смањење тих резерви за покриће губитка има умањити сразмерно како су и обрачунате?

б) Да ли треба кумулиране ревалоризационе резерве, које се распоредите на повећање акцијског капитала, распоредити и на појединачне власнике тог капитала и да ли се и тај распоред врши сразмерно учешћу сваког власника у том капиталу у годинама за које су кумулиране резерве обрачунате по умањењу за сразмерни део коришћеног за покриће губитка?

в) Ако су акције, односно удели у међувремену промениле власника тј. продате, уложене у оснивање новог друштва, поклоњене, наслеђене, повучене од емитента и поништене или се још исказују као сопствене акције или и на други начин отуђене од власника у чијој својини су биле у годинама за које су обрачунате ове резерве, да ли део кумулираних ревалоризационих резерви који припада тим акцијама, односно уделима, припада власницима акција, односно уделима који су имали својину на том делу капитала у годинама за које су ове резерве обрачунате?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-687/2005-16 од 7.4.2005. год.)

а) Кумулиране ревалоризационе резерве на рачуну 331 на почетку, односно на крају 2004. године, односно када су прекњижаване са тог рачуна на рачуне на којима се исказује капитал коме те резерве припадају, морале су се распоредити према облицима капитала којима те резерве припадају. Ако није вођена

аналитичка евиденција на рачуну 331, за тај распоред треба користити обрачунате ревалоризације капитала (Образац РЕВ - 10) за 2001, 2002. и 2003. годину. Ако су те резерве у међувремену коришћене за покриће губитка, одлуком скупштине предузећа требало је уредити и које се кумулиране ревалоризационе резерве користе за покриће губитка (по ком капиталу су обрачунате и за које године). Ако одлуком скупштине није било уређено то питање, онда треба одлуком управног одбора утврдити начин преноса остатка са рачуна 331 и пренети на одговарајуће облике капитала. Према томе, ако су ови поступци пропуштени, неопходно је да се цео обрачун реконструише и донесе одлука надлежног органа, како би под 1. јануаром 2005. године те кумулиране ревалоризационе резерве биле исказане у стању капитала коме припадају.

б) Ако се одређени облик капитала води по власницима, као што су акцијски капитал или удели, у том случају приписане кумулиране резерве морају се расподелити на поједине власнике тог капитала, на исти начин како су расподељене укупне ревалоризационе резерве на поједине облике капитала. Према томе, у оквиру рачуна групе рачуна 30, на којима се исказује капитал по власницима, не може се водити аналитички рачун за ове резерве, јер се оне укидају и приписују наведеним облицима капитала и по власницима. За повећање акцијског капитала и по овом основу, могу се издати нове акције или извршити промена номиналне вредности акције.

ц) Приликом промене власника капитала, поред осталог треба да буде уређено и питање коме припадају приходи по основу акције која је предмет купопродаје, односно другог основа промене власника, до дана када су продате, односно по другом основу отуђене. Ако то питање није уређено у уговору или општем акту емитента, правилно би било да се приход по основу акције призна претходном власнику за период до дана тог преноса, а према одлуци надлежног органа.

6. Услови које треба да испуњава предузетник за обављање делатности пружања рачуноводствених услуга из члана 21. и 22. Закона о рачуноводству и ревизији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00192/2005-16 од 6.4.2005. год.)

У члану 21. Закона о рачуноводству и ревизији ("Сл. лист СРЈ", бр. 71/02 и "Сл. гласник РС", бр. 52/04) прописано је да вођење пословних књига, састављање и презентацију финансијских извештаја правног лица или предузетника обавља стручно лице које, поред општих услова, испуњава и услове да има положен стручни испит за стручно звање: рачуновођа, самостални рачуновођа и овлашћени рачуновођа, у складу са овим законом и националним стандардом.

У члану 22. Закона прописано је да предузеће или предузетник који има регистровану делатност за пружање рачуноводствених услуга мора да испуњава и посебне услове и то да: 1) има лиценцу, 2) у складу са Кодексом етике за професионалне рачуновође, који је установила професионална организација из члана 3. Закона, није под контролом лица или интересних група, као и да 3) директор, председник управног и надзорног одбора (ако су ови органи основани према општем акту) морају бити стручна лица према члану 21. Закона.

У члану 36. Закона прописано је да Савезна влада посебном уредбом образује Комисију за рачуноводство и ревизију, која, поред осталог, има задатак да даје или одузима лиценце и сертификате за стручна звања, као и да врши надзор над радом професионалних организација.

Савезна влада није донела наведену уредбу, нити је образовала Комисију, јер је од 1. јануара 2003. године наведени закон пренет у надлежност Републике Србије, тако да та Комисија, према прописима Републике Србије, нема надлежност за давање и одузимање лиценци и сертификата наведених у члану 21. Закона.

Из наведених разлога ово Министарство не може дати лиценцу за рад, односно дозволу за обављање делатности пружања рачуноводствених услуга, нити може давати или одузимати сертификате за стручна звања из члана 21. Закона, јер за то нема законом утврђена овлашћења.

Напомињемо да је у Предлогу Закона о рачуноводству и ревизији, кога је Влада упутила на усвајање Скупштини Републике Србије у марту месецу ове године, на целовит начин уређено питање стицања професионалних звања из области рачуноводства и ревизије, као и услови које треба да испуне правна лица или предузетници који се баве делатношћу пружања рачуноводствених услуга.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У АПРИЛУ МЕСЕЦУ 2005. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о изменама и допунама Уредбе о изгледу контролне акцизне маркице, врсти података на маркици и начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођењу евиденције о одобреним и издатим маркицама и обележавања цигарета и алкохолних пића	Сл. гласник РС, бр. 29 од 1. априла 2005.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности	Сл. гласник РС, бр. 31 од 8. априла 2005.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама Правилника о условима и поступку за добијање и одузимање акцизне дозволе, начину и контроли отпремања и допремања производа у акцизно складиште и вођење евиденције у акцизном складишту	Сл. гласник РС, бр. 30 од 5. априла 2005.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослене старије од 45, односно 50 година	Сл. гласник РС, бр. 33 од 12. априла 2005.
Правилник о допуни Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	Сл. гласник РС, бр. 36 од 22. априла 2005.
Правилник о допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 36 од 22. априла 2005.

ОДЛУКЕ

Одлука о начину и условима праћења ликвидности правних лица	Сл. гласник РС, бр. 29 од 1. априла 2005.
Одлука о измени Одлуке о начину обрачуна, наплате и плаћања камате Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 29 од 1. априла 2005.
Одлука о измени Одлуке о врсти података које банке достављају Народној банци Србије и о начину и роковима достављања тих података	Сл. гласник РС, бр. 33 од 12. априла 2005.
Одлука о условима и начину отварања, вођења и гашења рачуна код банака	Сл. гласник РС, бр. 33 од 12. априла 2005.
Одлука о измени Одлуке о ближим условима и начину давања и одузимања банкама лиценце за обављање платног промета	Сл. гласник РС, бр. 33 од 12. априла 2005.
Одлука о измени Одлуке о одређивању послова које може да обавља агент и условима за обављање тих послова	Сл. гласник РС, бр. 33 од 12. априла 2005.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о начину спровођења чл. 8,9,10а,12,15, 19б, 19е,28,29 и 59 Закона о банкама и другим финансијским организацијама	Сл. гласник РС, бр. 35 од 19. априла 2005.

УПУТСТВА

Упутство о изменама и допунама Упутства о извештајима банака и других финансијских организација	Сл. гласник РС, бр. 29 од 1. априла 2005.
---	---

ОСТАЛО

Измене и допуне Тарифника Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 30 од 5. априла 2005.
Допуне Правила пословања Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 30 од 5. априла 2005.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 37 од 26. априла 2005.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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