

**Пореска обавеза по основу промета добара и услуга у случају када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације привредном друштву које финансира изградњу тог објекта, као и право тог привредног друштва да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат и исказан у привременим ситуацијама у случају када се то привред-но друштво у току изградње предметног објекта евидентирало за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-709/2009-04 од 26.3.2009. год.)

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

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

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

Одредбом члана 14. став 1. тачка 3) Закона прописано је да, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, промет добара настаје даном преноса права располагања на добрима примаоцу.

Ако се врши делимична испорука добра које се испоручује без отпреме, односно превоза, а која постоји у случају када је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, промет добара настаје даном преноса права располагања на делимичној испоруци добара примаоцу (ст. 3. и 4. члана 14. Закона).

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

Према одредби става 3. тачка 3) истог члана Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

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

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

У складу са одредбама члана 120. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститор обезбеђује стручни надзор у току грађења објекта, односно извођења радова за које је издато одобрење за изградњу, а који обухвата: контролу да ли се грађење врши према одобрењу за изградњу, односно према главном пројекту; контролу и проверу квалитета извођења свих врста радова и примену прописа, стандарда и техничких норматива; проверу да ли постоје докази о квалитету материјала, опреме и инсталација који се уграђују; давање упутстава извођачу радова; сарадњу са пројектантом ради обезбеђења технолошких и организационих решења за извођење радова и решавање других питања која се појаве у току извођења радова.

Сагласно одредби члана 4. Правилника о поступку вршења стручног надзора у току грађења објекта („Сл. гласник РС“, бр. 105/03, у даљем тексту: Правилник), стручни надзор се обезбеђује од почетка грађења објекта до његовог завршетка и издавања употребне дозволе и обухвата све фазе грађења.

Према одредбама члана 12. Правилника, надзорни орган у току вршења стручног надзора писмено констатује над којим радовима врши стручни надзор, уочене недостатке при извођењу радова, мере које је предузео или је на њих упутио извођача радова, односно одговорног извођача радова, рокове које је дао за њихово отклањање, примедбе у погледу квалитета и динамике грађења, као и друге податке који су битни за праћење тока грађења објекта. Наведене податке надзорни орган уноси у грађевински дневник који оверавају својим потписом и печатом надзорни орган и одговорни извођач радова.

У смислу наведених законских одредаба, када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља привремене ситуације привредном друштву које финансира изградњу грађевинског објекта, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од свог материјала), односно делимична грађевинска услуга (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од материјала наручиоца, тј. лица које финансира изградњу). Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је испорука грађевинског објекта, односно промет грађевинске услуге.

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – извођача радова за делимичну испоруку грађевинског објекта, односно за промет делимичне грађевинске услуге, одбије као претходни порез, у складу са одредбама члана 28. Закона.

Међутим, обвезник ПДВ – привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта, а које се у току изградње предметног објекта евидентирало за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, нема право да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат и исказан у привременим ситуацијама овереним од стране надзорног органа за промет добара и услуга (делимична испорука грађевинског објекта, односно делимична грађевинска услуга), који му је извршен до дана отпочињања ПДВ активности (датум наведен у евиденционој пријави), с обзиром да у овом случају нису испуњени услови за остваривање права на одбитак претходног пореза.