

Порески третман преноса целокупне имовине предузетничке радње у привредно друштво, као и остваривање права на повраћај ПДВ, у случају када је извршена промена правне форме предузетника у правну форму привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-512/2007-04 од 20.3.2009. год.)

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

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

Одредбом члана 2. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос целокупне имовине код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у случају промене правне форме предузетника у правну форму привредног друштва, пренос целокупне имовине предузетника у привредно друштво не сматра се прометом добара и услуга, под условима да је привредно друштво – стичалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ и ако је продужило да обавља исту делатност, тј. делатност коју је обављао преносилац.

Одредбом члана 52. став 1. Закона прописано је да ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

Ако се обвезник не определи за повраћај из става 1. овог члана, разлика се признаје као порески кредит (став 2. члана 52. Закона).

Према ставу 3. истог члана Закона, порески обвезник може да тражи повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 2. овог члана подношењем захтева, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период.

Повраћај из ст. 1. и 3. овог члана врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају периодичне пореске пријаве, односно од дана подношења захтева из става 3. овог члана (став 4. члана 52. Закона).

Одредбом члана 2. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и

63/07, у даљем тексту: Правилник о повраћају ПДВ) прописано је да се обвезник ПДВ који у пореској пријави ПДВ, прописаној Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник), искаже износ за повраћај ПДВ, опредељује у вези повраћаја тог износа заокруживањем опције „Не“ или „Да“ на редном броју 11 пореске пријаве ПДВ.

Опредељење из става 1. овог члана, а у складу са ставом 2. истог члана Правилника о повраћају ПДВ, не сматра се захтевом за повраћај пореза у смислу члана 10. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон и 61/07, у даљем тексту: ЗПППА).

Према члану 3. став 2. Правилника о повраћају ПДВ, ако се обвезник, у смислу члана 2. став 1. овог правилника, определи за опцију „Не“, користи тај износ за измиривање своје пореске обавезе за наредни порески период.

Ставом 3. истог члана Правилника о повраћају ПДВ, предвиђено је да ако обвезник, након измирења пореске обавезе у смислу става 2. овог члана има неискоришћени износ пореског кредита, може за тај износ:

- 1) измирити своју пореску обавезу за наредне пореске периоде;
- 2) захтевати повраћај неискоришћеног износа пореског кредита.

Захтев за повраћај неискоришћеног износа пореског кредита из става 3. тачка 2) овог члана обвезник може да поднесе надлежном пореском органу, најраније истеком рока за подношење пореске пријаве за текући порески период у којем има неискоришћени износ пореског кредита (став 4. истог члана Правилника о повраћају ПДВ).

Сагласно одредби члана 3а став 1. Правилника о повраћају ПДВ, ако надлежни порески орган не изврши повраћај ПДВ у року прописаном одредбом члана 52. став 4. Закона, обвезник има право да поднесе захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са ЗПППА.

По захтеву из става 1. овог члана надлежни порески орган поступа на начин прописан ЗПППА (став 2. члана 3а Правилника о повраћају ПДВ).

Одредбом члана 52. тачка 8) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04) прописано је да се предузетник брише из регистра у случају промене правне форме у правну форму привредног друштва, у складу са овим законом.

Према одредби члана 377. Закона о привредним друштвима, под реорганизацијом привредног друштва у смислу овог закона подразумева се статусна промена привредног друштва и промена правне форме привредног друштва.

Промена правне форме је прелазак из једне правне форме у другу, у складу са овим законом (члан 426. Закона о привредним друштвима).

Одредбама члана 428. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима прописано је да се промена правне форме привредног друштва региструје и објављује, при чему после промене правне форме привредно друштво наставља да послује као исто правно лице, али друге правне форме.

Сходно наведеним законским одредбама, ако је обвезник ПДВ – предузетник на дан промене правне форме у привредно друштво имао износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе у складу са Законом, право на повраћај разлике ПДВ у овом случају има правни следбеник предузетника, тј. обвезник ПДВ – привредно друштво.