

**МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
ПОРЕСКА УПРАВА**

ЧЕТВРТО ИЗМЕЊЕНО И ДОПУЊЕНО

**УПУТСТВО
ЗА ПРИМЕНУ ЗАКОНА О ПОРЕЗУ НА
ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

**БЕОГРАД
Септембар 2010. године**

ПРЕДГОВОР

Почетком децембра месеца 2004. године, сачињено је и публиковано Упутство за примену Закона о порезу на додату вредност од 1. јануара 2005.године.

Како је Закон о порезу на додату до сада више пута мењан и допуњаван, као и подзаконска акта која ближе регулишу његову примену, у складу са тим изменама и допунама Пореска управа је допуњавала и мењала наведено упутство

Тако је, у четвртом измењеном и допуњеном Упутству за примену Закона о порезу на додату вредност извршено усаглашавање у складу са последњом изменом и допуном Закона о порезу на додату вредност и подзаконских аката.

У ово упутство су уграђени неки од ставова из објашњења и мишљења Министарства финансија Републике Србије о примени Закона о порезу на додату вредност и његових подзаконских аката, која ово министарство публикује у свом билтену, који објављује на сајту Министарства финансија: www.mfin.gov.rs.

ПОРЕСКА УПРАВА

САДРЖАЈ

1.	УВОД.....	7
2.	ПОЈАМ ПДВ.....	9
3.	ФУНКЦИОНИСАЊЕ ПДВ.....	11
4.	ПРЕДМЕТ ОПОРЕЗИВАЊА.....	13
	4.1. Промет добара и услуга.....	13
	4.1.1. Промет добара.....	14
	4.1.1.1. Промет добара без накнаде.....	22
	4.1.1.2. Главна и споредна испорука добара.....	29
	4.1.1.3. Испорука добара у низу.....	30
	4.1.2. Промет услуга.....	31
	4.1.2.1. Промет услуга без накнаде.....	34
	4.1.3. Шта се не сматра прометом добара и услуга.....	37
	4.2. Увоз добара.....	43
5.	ПОРЕСКИ ОБВЕЗНИК И ПОРЕСКИ ДУЖНИК.....	44
	5.1. Порески обвезник.....	44
	5.1.1. Битна обележја обвезника ПДВ.....	45
	5.1.1.1. Самосталност обављања делатности.....	46
	5.1.1.2. Обављање делатности.....	48
	5.1.1.3. Трајност обављања делатности.....	48
	5.1.1.4. Остваривање прихода.....	49
	5.1.2. Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе као обвезници ПДВ.....	49
	5.1.3. Порески дужник.....	52
6.	МЕСТО И ВРЕМЕ ПРОМЕТА ДОБАРА И УСЛУГА И НАСТАНАК ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ.....	55
	6.1. Место промета добара.....	55
	6.2. Место промета услуга.....	57
	6.2.1. Услуге везане за непокретност.....	57
	6.2.2. Услуге превоза.....	58
	6.2.3. Услуге из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадне и слично.....	58
	6.2.4. Споредне услуге у области транспорта.....	58
	6.2.5. Услуге које се врше на покретним стварима.....	59
	6.2.6. Услуге посредовања.....	62
	6.3. Место увоза добара.....	63
	6.4. Време промета добара.....	63
	6.5. Време промета услуга.....	65
	6.5.1. Појединачно пружање услуга.....	65
	6.5.2. Временски ограничене и неограничене услуге.....	65
	6.5.3. Услуге за које се издају периодични рачуни.....	65
	6.6. Настанак пореске обавезе.....	67
7.	ПОРЕСКА ОСНОВИЦА.....	68

7.1.	Накнада као пореска основица код промета добара и услуга.....	68
7.1.1.	Основица за обрачун пореза ако део накнаде није изражен у новцу.....	71
7.2.	Пореска основица код посебних видова промета добара и услуга.....	72
7.3.	Пореска основица у случају превоза путника од стране нерезидента Републике Србије.....	74
7.4.	Пореска основица код увоза добара.....	74
7.5.	Пореска основица код размене и промета сличних размени.....	75
7.6.	Пореска основица код лицитације.....	76
7.7.	Измена пореске основице.....	76
7.8.	Обрачун вредности исказаних у страним валутама (конверзија).....	77
8.	ПОРЕСКА СТОПА.....	78
9.	ПОРЕСКА ОСЛОБОЂЕЊА.....	95
9.1.	Пореска ослобођења за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.....	95
9.2.	Пореска ослобођења за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза.....	123
9.3.	Пореска ослобођења код увоза добара.....	137
10.	ПРЕТХОДНИ ПОРЕЗ.....	147
10.1.	Појам.....	147
10.2.	Услови за одбитак претходног пореза.....	147
10.3.	Изузимање од одбитка претходног пореза.....	157
10.4.	Подела претходног пореза и сразмерни одбитак претходног пореза.....	158
10.4.1.	Право на сразмерни одбитак претходног пореза у периоду од 01.01.2005.-30.09.2005. године.....	158
10.4.2.	Подела претходног пореза, сразмерни порески одбитак и исправка сразмерног пореског одбитка.....	162
10.4.2.1.	Подела претходног пореза и сразмерни порески одбитак од 01.01.2005.године.....	162
10.4.2.2.	Исправка сразмерног пореског одбитка од 01.01.2006.године.....	166
10.5.	Исправка одбитка претходног пореза код измене основице..	169
10.6.	Исправка одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности.....	171
11.	ПОСЕБАН ПОСТУПАК ОПОРЕЗИВАЊА.....	177
11.1.	Мали порески обвезници.....	177
11.2.	Пољопривредници.....	180
11.3.	Туристичка агенција.....	186
11.4.	Половна добра, уметничка дела, колекционарска добра и антиквитети.....	189
12.	ОБАВЕЗЕ ПОРЕСКИХ ОБВЕЗНИКА КОД ПРОМЕТА ДОБАРА И УСЛУГА.....	193
12.1.	Евидентирање и брисање из евиденције обвезника ПДВ.....	194
12.1.1.	Евидентирање обвезника ПДВ.....	194
12.1.1.1.	Ко се мора евидентирати за ПДВ.....	195

	12.1.1.2. Ко се може евидентирати за ПДВ.....	198
	12.1.1.3. Начин и поступак евидентирања за ПДВ...	203
	12.1.2. Санкције за неподношење евиденционе пријаве за ПДВ.....	211
	12.1.3. Брисање из евиденције за ПДВ.....	212
13.	ИЗДАВАЊЕ РАЧУНА.....	218
	13.1. Појам рачуна.....	218
	13.2. Рачуни и други документи који се не сматрају рачунима у смислу Закона, на основу којих се не може одбити претходни порез.....	219
	13.3. Обавеза обвезника ПДВ да изда рачун.....	219
	13.4. Случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна.....	220
	13.5. Садржина рачуна.....	221
	13.6. Обавезе обвезника који погрешно искаже ПДВ у рачуну.....	224
	13.7. Обавеза обвезника да изврши исправку рачуна.....	225
	13.8. Неовлашћено издавање рачуна.....	226
14.	ОБАВЕЗА ВОЂЕЊА ЕВИДЕНЦИЈЕ ПДВ.....	227
	14.1. Опште напомене о евиденцији ПДВ.....	227
	14.2. Облик, садржина и начин вођења евиденције о ПДВ.....	228
	14.3. Посебни случајеви вођења евиденције.....	237
	14.4. Чување евиденције ПДВ.....	239
15.	ПОРЕСКИ ПЕРИОД, ПОДНОШЕЊЕ ПОРЕСКЕ ПРИЈАВЕ, ОБРАЧУН И ПЛАЋАЊЕ ПДВ.....	240
	15.1. Порески период.....	240
	15.1.1. Календарски месец.....	240
	15.1.2. Календарско тромесечје.....	241
	15.2. Промена пореског периода.....	243
	15.2.1. Ко и када може да мења порески период – календарски месец у календарско тромесечје.....	243
	15.2.3. Ко и када може да мења порески период – календарско тромесечје у календарски месец.....	244
	15.3. Обрачун ПДВ.....	245
	15.4. Подношење пореске пријаве.....	247
	15.5. Плаћање ПДВ.....	262
16.	ПОВРАЋАЈ ПОРЕЗА.....	263
	16.1. Поступак остваривања права на повраћај ПДВ.....	263
	16.2. Остваривање права на повраћај за обвезнике ПДВ који претежно врше промет добара у иностранство.....	264
	16.3. Повраћај неискоришћеног износа пореског кредита.....	266
17.	РЕФАКЦИЈА ПДВ.....	268
	17.1. Рефакција ПДВ страном обвезнику.....	268
	17.2. Рефакција ПДВ хуманитарним организацијама.....	271
	17.3. Рефакција ПДВ традиционалним црквама и верским заједницама.....	273
	17.4. Рефакција ПДВ дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама.....	276
	17.5. Рефакција ПДВ страном држављанину.....	279
18.	РЕФУНДАЦИЈА ПДВ КУПЦУ ПРВОГ СТАНА.....	284
19.	ПРАВО НА РЕФУНДАЦИЈУ ПО ЧЛАНУ 30. ЗАКОНА.....	289

20.	ПОСЕБНИ ПРОПИСИ ЗА УВОЗ ДОБАРА.....	291
21.	КАЗНЕНЕ ОДРЕДБЕ.....	295
22.	ПРЕЛАЗНИ РЕЖИМ ЗА ИЗВРШАВАЊЕ ЗАКОНА НА ТЕРИТОРИЈУ АП КОСОВО И МЕТОХИЈА.....	297
22.1.	Промет добара страног порекла која се упућују, допремају или транзитирају са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ.....	298
22.2.	Промет добара домаћег порекла са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ.....	299
22.3.	Промет добара страног порекла над којим није спроведен царински поступак са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.....	302
22.4.	Промет добара домаћег порекла и добара страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ (домаћа добра), са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ.....	
22.5.	Промет услуга.....	303
23.	ПРЕЛАЗНЕ И ЗАВРШНЕ ОДРЕДБЕ.....	304
23.1.	Подношење евиденционе пријаве за ПДВ до 30. септембра 2004.године.....	305
23.2.	Попис залиха дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож уља на дан 31.12.2004. године.....	305
23.3.	Попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току на дан 31.12.2004. године.....	306
23.4.	Обрачун и плаћање обавеза пореза на промет производа и услуга насталих до 31. децембра 2004. године.....	311

1. УВОД

Овим упутством су, у циљу јединствене примене, ближе објашњене одредбе **Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07)**.

Основни текст Закона о порезу на додату вредност објављен је у «Службеном гласнику РС», бр. 84/04 и 86/04-исправка, који је мењан и допуњаван до сада два пута, и то:

- Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», број 61/05), који је ступио на снагу 26.07.2005. године;
- Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», број 61/07), који је ступио на снагу 08.07.2007. године.

Република Србија је, усвајањем Закона о порезу на додату вредност од стране Народне Скупштине, у свој порески систем, од 1. јануара 2005. године, увела порез на додату вредност, којим је у потпуности заменила систем једнофазног пореза на промет у којем се порез на промет обрачунавао и плаћао у последњој фази – фази крајње потрошње.

У циљу хармонизације пореске политике са стандардима Европске уније, као један од услова за улазак у Европску унију, усвојен је тзв. «ЕЗ модел».

Основна начела овог модела су:

- **нето свефазни порез на промет** којим се опорезују све фазе производно прометног циклуса;
- **потрошни тип ПДВ**, према којем се из основице за опорезивање изузимају све набавке, укључујући и набавку опреме и објеката (набавка капиталних добара);
- **кредитни метод** при утврђивању пореске обавезе, према којем се пореска обавеза утврђује као разлика између пореске обавезе за испоруке и пореске обавезе за набавке;
- **принцип одредишта** – дестинације, који подразумева опорезивање промета добара и услуга према месту потрошње.

Порез на додату вредност уређен је Законом о порезу на додату вредност, као и следећим **подзаконским актима**, донетим на основу овог закона, **и то**:

1. Уредба о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност, («Службени гласник РС», број 124/04);
2. Уредба о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244, («Службени гласник РС», бр. 124/04, 139/04 и 5/05), која је престала да важи 26. фебруара 2005. године;

3. Уредба о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 («Службени гласник РС», број 15/05), која се примењује од 26. фебруара 2005. године;

4. Уредба о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност, сматра претежним прометом у иностранство («Службени гласник РС», бр. 124/04 и 27/05);

5. Правилник о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ («Службени гласник РС», бр. 94/04, 108/05 и 120/08);

6. Правилник о утврђивању добара која се сматрају уметничким делима, колекционарским добрима и антиквитетима («Службени гласник РС», број 105/04);

7. Правилник о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ («Службени гласник РС», бр. 108/04, 130/04-исправка, 140/04, 65/05 и 63/07);

8. Правилник о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима у којима се могу изоставити поједини подаци («Службени гласник РС», бр. 105/04, 140/04 и 67/05);

9. Правилник о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ у случају превоза путника аутобусима који врши страни обвезник («Службени гласник РС», број 105/04);

10. Правилник о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ («Службени гласник РС», број 105/04);

11. Правилник о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ («Службени гласник РС», бр. 107/04 и 67/05);

12. Правилник о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ («Службени гласник РС», бр. 107/04, 65/05 и 63/07);

13. Правилник 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 («Службени гласник РС», број 114/04);

14. Правилник о начину остваривања права на одбитак пореза на промет као претходног пореза код ПДВ («Службени гласник РС», број 124/04);

15. Правилник о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину сразмерног пореског одбитка и спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности («Службени гласник РС», број 94/04), који је престао да важи 06.08.2005.године);

16. Правилник о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности («Службени гласник РС», број 67/05), који важи од 06.08.2005.године;

17. Правилник о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка

(«Службени гласник РС», број 67/05);

18. Правилник о поступку остваривања права на рефундацију ПДВ плаћеног од 1. јануара до 26. јула 2005. године («Службени гласник РС», број 67/05);

19. Правилник 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 («Службени гласник РС», број 67/05);

20. Правилник о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», број 67/05);

21. Правилник о утврђивању шта се сматра променом намене стамбеног објекта, као и о начину и поступку утврђивања и плаћања разлике ПДВ у случају промене намене стамбеног објекта («Службени гласник РС», број 67/05);

22. Правилник о престанку важења Правилника о утврђивању шта се сматра променом намене стамбеног објекта, као и о начину и поступку утврђивања и плаћања разлике ПДВ у случају промене намене стамбеног објекта («Службени гласник РС», број 63/07);

23. Правилник о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза («Службени гласник РС», бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07);

24. Правилник о изгледу, садржини и начину попуњавања Обрачунског листа за ПДВ и Евиденционог листа и начину и поступку наплате ПДВ и других трошкова из банкарске гаранције («Службени гласник РС», бр. 19/05 и 38/05) и

25. Правилник о садржини, врсти података и начину вођења Регистра произвођача добара на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија, («Службени гласник РС», број 19/05);

26. Правилник о садржини пописних листи и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза («Службени гласник РС», број 106/07).

2. ПОЈАМ ПДВ

Порез на додату вредност дефинисан је, према члану 1. став 2. Закона о порезу на додату вредност (у даљем тексту: Закон), као **општи порез на потрошњу који се обрачунава и плаћа на испоруку добара и пружање услуга, у свим фазама производње и промета добара и услуга, као и на увоз добара, осим ако овим законом није друкчије прописано.**

ПДВ је неутралан за пореског обвезника, јер порез садржан у примљеним рачунима за испоручене производе и услуге које су му испоставили други порески обвезници (претходни порез) има право да одбије од своје пореске обавезе.

ПДВ се обрачунава и плаћа у свакој фази производње и промета добара и услуга до крајње потрошње, али тако да се у свакој фази опорезује само износ додате вредности која је створена у тој фази. Додата вредност представља ону вредност коју произвођач, лице које пружа услуге, трговац на велико или трговац на мало додаје сировинама и другим

input-ima (услуге транспорта, реклама и др.) пре него што прода производ или изврши услугу.

Порески обвезник обрачунава ПДВ на свој укупан промет добара и услуга, с тим што ПДВ уплаћује само на онај део вредности производа или услуга који је додат у тој фази. Код утврђивања додате вредности примењује се **индиректна метода**, према којој се додата вредност израчунава као разлика између пореских обавеза по основу извршеног промета добара и услуга и пореза обрачунатог при набавци добара или коришћењу услуга (претходни порез). Индиректна метода дакле, нема за циљ да утврди пореску основицу, већ пореску обавезу. **Она омогућава израчунавање пореске обавезе обвезника ПДВ, као разлике између обрачунатог пореза који је он дужан да плати за своје испоруке и пореза који су му у рачунима обрачунали претходни учесници у промету, односно пореза који је платио приликом увоза добара.**

Ова метода се заснива на фактурном принципу или принципу пореског кредита, чија је последица да купац и продавац контролишу један другог, јер су им интереси о избегавању пореза супротни. Да би остварио право на кредит за порез плаћен на input-е продавац је дужан да презентује рачун у којој је његов добављач исказао ПДВ. Ако добављач не обрачуна порез при испоруци, продавац ће морати да плати пун износ пореза на своју испоруку и неће моћи да одбије порез који је требао да терети његов input, из ког разлога је он заинтересован да од свог добављача добије рачун са обрачунатим ПДВ.

У систему ПДВ сви учесници у промету кроз повећану набавну цену носе терет пореза који терети те набавке (input-е), а при свакој испоруци добра или услуге обрачунавају порез на продајну вредност тих добара или услуга без ПДВ. Порески обвезници ПДВ имају право на порески кредит и могу од дугованог пореза (пореза који су дужни да обрачунају при испоруци добара или услуга) да одбију порез који им је за њихове набавке **обрачунат и исказан** у рачунима од стране претходног учесника у промету, **који су такође обвезници ПДВ.**

Дакле, **рачун не мора бити плаћен да би купац – обвезник ПДВ могао одбити претходни порез исказан у њему**, већ је довољно да му је добављач – обвезник ПДВ, издао рачун у којем је обрачунат ПДВ.

Изузетак је приликом набавке добара из увоза у којем случају се претходни порез може одбити само ако је обрачунат и **плаћен** при увозу добара, као и код исплате ПДВ надокнаде пољопривреднику, која се може одбити као претходни порез, под условом да су и **вредност примљених добара и услуга и ПДВ надокнада плаћени пољопривреднику.**

Међутим, ако купац није обвезник ПДВ он ће тај порез сносити као свој трошак.

Пример 1:

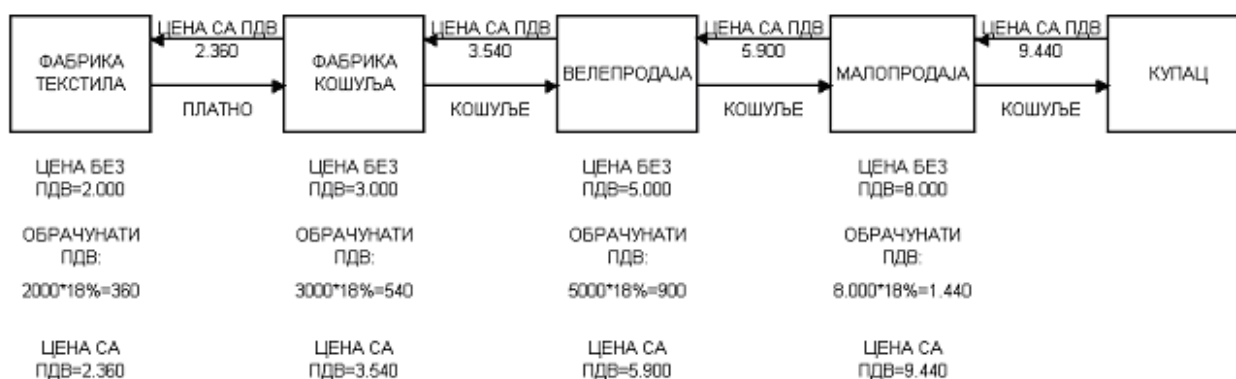
Ако се брашно користи у домаћинству оно се набавља са ПДВ, а када се користи као репроматеријал за производњу колача од стране обвезника ПДВ, порез обрачунат у рачуну за испоруку брашна, издатог од стране добављача, купац може одбити као претходни порез.

Право на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ има само ако је набавио добра или примио услуге од другог обвезника ПДВ.

3. ФУНКЦИОНИСАЊЕ ПДВ

Сваки учесник у производно-прометном циклусу обрачунава ПДВ на своју накнаду без ПДВ, а плаћа га само на додату вредност у тој фази циклуса.

Пример 1:



Фабрика текстила (обвезник ПДВ) испоручила је фабрици кошуља (обвезник ПДВ) платно по цени од 2.000 динара и издала рачун у којем је обрачунала ПДВ по стопи од 18% у износу од 360 динара (укупно 2.360 динара). Фабрика текстила уплаћује у буџет ПДВ у износу од **360 динара**.

Фабрика кошуља испоручила је трговини на велико (обвезник ПДВ) кошуље по цени од 3.000 динара и издала рачун у којем је обрачунала ПДВ по стопи од 18% у износу од 540 динара (укупно 3.540 динара). Фабрика кошуља уплаћује у буџет ПДВ у износу од **180 динара** (540 – 360).

Трговина на велико испоручила је трговини на мало (обвезник ПДВ) кошуље по цени од 5.000 динара и издала рачун у којем је обрачунала ПДВ по стопи од 18% у износу од 900 динара (укупно 5.900 динара). Трговина на велико уплаћује у буџет ПДВ у износу од **360 динара** (900 – 540 динара).

Трговина на мало продала је, односно испоручила кошуље крајњем потрошачу по цени од 8.000 динара и издала рачун у који је обрачунала ПДВ по стопи од 18% у износу од 1.440 динара (укупно 9.440 динара). Трговина на мало уплаћује у буџет ПДВ у износу од **540 динара** (1.440 – 900 динара).

У изнетом примеру фабрика кошуља плаћа ПДВ на своју додату вредност од 1.000 динара (3.000 – 2.000 динара), као нето накнаду коју је примила за испоруку кошуља, по стопи од 18%, у износу од **180 динара**. Трговина на велико плаћа ПДВ на своју додату

вредност од 2.000 динара (5.000 – 3.000 динара) у износу од **360 динара** (2.000 x 18%) и трговина на мало плаћа ПДВ, такође на своју додатну вредност од 3.000 динара (8.000 – 5.000 динара) у износу од **540 динара** (3.000 x 18%).

Када се саберу износи плаћеног ПДВ у свим фазама у изнетом примеру (фабрика текстила - 360 динара, фабрика кошуља – 180 динара, трговина на велико – 360 динара и трговина на мало – 540 динара) добија се укупан износ ПДВ од **1.440** динара колико би износио и порез на промет производа (по истој стопи) у досадашњем систему пореза на промет, који би трговац на мало био дужан да обрачуна и уплати у последњој фази – фази крајње потрошње (8.000 x 18% = **1.440** динара).

Ако је транспортно предузеће – обвезник ПДВ, превезло платно из претходног примера од фабрике текстила до фабрике кошуља и издало рачун фабрици кошуља у којем је обрачунало ПДВ у износу од 100 динара, фабрика кошуља плаћа порез у износу од 80 динара (**540-360-100 = 80**).

Ако је фабрика кошуља, поред наведених набавки, извршила увоз дугмади, па је на основу царинске декларације и рачуна **платила ПДВ** за ту набавку у износу од 50 динара, фабрика кошуља је у обавези да за исти порески период плати ПДВ у износу од 30 динара (**540-360-100- 50 = 30**).

Међутим, ако је фабрика кошуља, поред наведеног, узела у закуп део пословног простора и поседује рачун закуподавца – обвезника ПДВ, са обрачунатим ПДВ у износу од 500 динара, има право, према члану 52. Закона, на повраћај ПДВ у износу од 470 динара, односно у износу за који је претходни порез већи од износа пореске обавезе (**540-360-100- 50-500=- 470**).

ФАБРИКА КОШУЉА

НАБАВКЕ:

ПДВ ОБРАЧУНАТ ОД
СТРАНЕ:

- | | |
|---------------------------|-------|
| 1. Фабрике текстила | = 360 |
| 2. Транспортног предузећа | = 100 |
| 3. На царини | = 50 |
| 4. Од стране закуподавца | = 500 |

ИСПОРУКА:

Накнада без ПДВ	= 3.000
Обрачунати ПДВ = 3.000*18%	= 540

ОБРАЧУН ПДВ:

Обавеза =540
Претходни ПДВ = 360+10+50+500= 1.010
За повраћај: 470

Обвезници ПДВ од своје пореске обавезе коју дугују за испоруке добара и услуга извршене у одређеном пореском периоду (месечном или тромесечном, сходно члану 48. ст. 1. и 2. Закона) могу одбити претходни порез који им је **обрачунат и исказан** у рачунима издатим од стране претходних учесника у промету – обвезника ПДВ, односно који су **платили** при увозу добара, **за сва набављена добра и примљене услуге у том пореском периоду (све input-е)**, укључујући набавку опреме и објеката за вршење делатности, **уколико су та добра и услуге употребили или ће употребити у сврхе обављања**

делатности, односно уколико их користе или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ (од 26.07.2005. године извршено је терминолошко усаглашавање у Закону);
- 2) за који у складу са чланом 24. 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.

Наведени услови прописани су одредбом члана 28. став 1. Закона.

Дакле, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза за **сва** набављена добра и примљене услуге од других обвезника ПДВ у одређеном пореском периоду, ако их користи или ће их користити у сврхе обављања делатности за промет добара и услуга дефинисаних чланом 28. став 1. Закона, изузев за изузимања од одбитка претходног пореза прописаних одредбом члана 29. став 1. Закона.

4. ПРЕДМЕТ ОПОРЕЗИВАЊА

Предмет опорезивања ПДВ, дефинисан чланом 3. Закона, је:

1) испорука добара и пружање услуга (промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности;

Да би нека испорука добара и услуга била предмет опорезивања потребно је да су испуњени следећи услови:

- да је извршена испорука добара или пружена услуга;
- да је испоруку добара или пружање услуга извршио обвезник ПДВ;
- да је промет извршен у Републици;
- да је промет извршен уз накнаду и
- да је промет извршен у оквиру обављања делатности.

2) увоз добара у Републику.

4.1. Промет добара и услуга

Питање разграничења промета добара од промета услуга је битно за утврђивање једног од услова који дефинишу предмет опорезивања ПДВ. Ово из разлога што Закон различито дефинише, место промета добра од места промета услуге, на основу којег се утврђује да ли је тај промет извршен на територији Републике или у иностранству, односно да ли тај промет подлеже опорезивању ПДВ.

4.1.1. Промет добара

Промет добара, према члану 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним (материјалним стварима) лицу које тим добрима може располагати као власник.

Добра могу бити: сировине, полупроизводи, роба, готови производи, жива бића, природна добра, ствари или скуп ствари или производа који су обједињени у јединствену целину, а која није збир појединачних ствари.

Под добрима се сматрају и нематеријалне ствари као што су:

- вода,
- електрична енергија,
- гас и
- топлотна енергија.

Право располагања над добрима не мора бити, иако је то најчешћи случај, повезано са преносом власништва над добрима у имовинско-правном смислу.

Тако, право располагања над добрима подразумева право располагања од стране власника добара, али и од стране других лица која тим добрима могу располагати као власници (нпр. комисионар).

Прометом добара сматрају се и специфичне врсте испорука добара које порески обвезник врши у земљи у оквиру обављања своје делатности и то:

1) пренос права располагања на добрима уз накнаду на основу прописа државног органа, органа територијалне аутономије или локалне самоуправе;

Пример 1:

Лице које је обвезник ПДВ, власник је земљишта које одбија да уступи за изградњу пута. Из тог разлога државни орган врши, у складу са законом, експропријацију тог земљишта уз одговарајућу накнаду. Спроведена експропријација има карактер испоруке добара од стране власника земљишта у корист носиоца права изградње пута. У овом случају ради се о преносу права располагања над земљиштем, које се преноси са власника на корисника експропријације, при чему, за разлику од купопродаје недостаје воља власника земљишта. Обештећење за изузимање земљишта сматра се накнадом.

- Мишљење Министарства финансија број: 413-00-1149/2005-04, од 31.03.2005. године:

«У складу са наведеном законском одредбом, када Управа царина, као саставни део Министарства финансија, врши јавну продају царинске робе у складу са одредбама чл. 249 – 251. Царинског закона («Службени 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 («Службени 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.»

2) предаја добара на основу уговора о лизингу, или на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате;

У складу са одредбама Закона, као и Закона о финансијском лизингу («Службени гласник РС», бр. 55/03 и 61/05) разлика између финансијског и оперативног лизинга огледа се у томе што финансијски лизинг представља промет добара, а оперативни лизинг промет услуга.

До промета добара у послу лизинга долази само када је уговором о лизингу предвиђен откуп предмета лизинга (финансијски лизинг).

Према Закону о финансијском лизингу финансијски лизинг је такав посао у којем **давалац лизинга** (привредно друштво које обавља послове финансијског лизинга) закључује уговор о испоруци са **испоручиоцем предмета лизинга** (лице које на даваоца лизинга преноси право својине на предмету лизинга ради његове предаје примаоцу лизинга) о преузимању ствари која је предмет лизинга, а са **примаоцем лизинга** закључује уговор о лизингу којим на примаоца лизинга преноси овлашћење држања и коришћења исте ствари у одређеном року, који не може бити краћи од две године, уз обавезу примаоца лизинга на плаћање накнаде у току уговореног периода и на крају уз исплату целокупне накнаде (откуп предмета лизинга) када прималац лизинга постаје власник предмета лизинга. Предмет финансијског лизинга је покретна непотрошна ствар као нпр. опрема и возила.

Уговор у којем су давалац лизинга и испоручилац исто лице, не сматра се уговором о финансијском лизингу у складу са Законом о финансијском лизингу, већ је такав уговор по својој суштини уговор о продаји са одложеним плаћањем.

Када се ради о финансијском лизингу **давалац лизинга** закључује два уговора (који су условљени један другим): један (купопродајни) уговор који закључује са испоручиоцем предмета лизинга и на основу којег давалац лизинга постаје власник предмета лизинга и други који давалац лизинга закључује са примаоцем предмета лизинга.

Према томе, када се ради о финансијском лизингу, сходно Закону постоје **два опорезива промета** и то:

- **први промет** у којем је **испоручилац предмета лизинга** (уколико је обвезник ПДВ) дужан да обрачуна ПДВ и плати га у одређеном пореском периоду (месечном или тромесечном), као и у сваком другом промету који је предмет опорезивања сходно Закону, при чему давалац лизинга који постаје власник предмета лизинга (уколико је обвезник ПДВ) има право на одбитак претходног пореза под условима прописаним одредбом члана 28. Закона;

- **други промет** у коме је **давалац лизинга** (уколико је обвезник ПДВ), сходно цитираној тачки 2) става 3. члана 4. Закона, дужан да обрачуна ПДВ **у моменту предаје добра (предмета лизинга) на основу уговора о лизингу**. Прималац лизинга (уколико је обвезник ПДВ) такође има право на одбитак претходног пореза под условима прописаним одредбом члана 28. Закона, осим ако се ради о добрима из члана 29. став 1. Закона за које је прописана изузимање од одбитка претходног пореза. Међутим, обвезници који се баве прометом и изнајмљивањем путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, као и превозом лица и добара или обуком возача, сходно члану 29. став 2. Закона имају право на одбитак претходног пореза.

Давалац лизинга обрачунава ПДВ на основицу, коју чини износ укупне накнаде коју прима или треба да прими по основу предаје предмета лизинга примаоцу лизинга. У

овом случају, давалац лизинга не обрачунава ПДВ на лизинг рате које плаћа прималац предмета лизинга.

Уколико дође до раскида уговора о финансијском лизингу, а који раскид давалац лизинга може да захтева у складу са Законом о финансијском лизингу, ако прималац лизинга не испуни обавезу плаћања једне или више лизинг рата, најчешће долази и до повраћаја предмета лизинга уз одређивање накнаде даваоцу лизинга која треба да даваоцу надокнади изгубљену добит.

Раскид уговора о лизингу може довести до измене пореске основице и измене основице ПДВ под условима и на начин из члана 21. Закона, као и до исправке одбитка претходног пореза код измене основице сходно члану 31. Закона.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/12-05-04 од 18.03.2005. године и Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2233/2005-04 од 17.11.2005. године, а у вези пореског третмана промета добара и услуга код уговора о лизингу, са аспекта Закона о порезу на додату вредност.

Код предаје добара на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем, којим је утврђено да се право располагања преноси најкасније отплатом последње рате, ПДВ се обрачунава на вредност испорученог добра у моменту његове предаје.

3) пренос добара од стране власника комисионару и од стране комисионара примаоцу;

Код комисионе продаје прометом добара сматрају се обе трансакције, то јест комисиона продаја подразумева два промета и то:

- 1) пренос (испорука) добара од стране власника (комитента) комисионару;
- 2) пренос добара од стране комисионара примаоцу добара (купцу).

То значи да се ПДВ обрачунава и плаћа у оба промета, од стране комитента за дато добро у комисиону продају и од стране комисионара када добро испоручује купцу и то у пореском периоду када комисионар изврши испоруку комисионог добра купцу. ПДВ обрачунавају сваки на своју накнаду, под условом да су комитент и комисионар обвезници ПДВ.

Обзиром да су, сходно одредбама члана 14. ст. 1. и 2. и члана 16. Закона, и промет добара од стране **власника добра** (комитента) **комисионару** и промет добара од стране комисионара **примаоцу добра** (купцу) извршени онда када је комисионар испоручио добра примаоцу (купцу), комисионар испоставља рачун примаоцу добара (купцу) и истовремено саставља обрачун комисионе продаје добара у којем исказује податке о укупној продајној цени и о уделу комисионара и власника добара (комитента).

Сходно одредбама члана 43. Закона, обрачун комисионе продаје добара, који издаје прималац добара као обвезник ПДВ, сматра се рачуном из члана 42. став 1. Закона, под условом да:

- обвезник прималац добара (купац) има право да исказе ПДВ у рачуну;

- између обвезника примаоца добра (купца) који издаје документ о обрачуну комисионе продаје добара и обвезника који прима документ о обрачуну комисионе продаје добара (комисионар) постоји сагласност да обрачун промета добара изврши прималац добара (купац);

- је документ о обрачуну комисионе продаје добара достављен обвезнику (комисионару) који је испоручио добра;

- се обвезник који је испоручио добра (комисионар) писмено сагласио са исказаним ПДВ.

Ако су испуњени сви наведени услови, овај документ о обрачуну замењује излазни рачун комисионара, а прималац добара (купац) на основу њега остварује право на одбитак претходног пореза.

Пример 1:

Лице «Б» које је порески обвезник продаје моторно возило по налогу лица «А» власника возила за провизију од 10% од продајне цене моторног возила. Лице «Б» наступа **као продајни комисионар**, у своје име, а за рачун лица «А».

Ради се о два промета, односно о две испоруке: прва испорука добра је од комитента «А» према комисионару и друга испорука добра од комисионара према купцу. Лице «Б» као комисионар дужно је да обрачуна ПДВ **на цео износ (продајну вредност добра плус провизија од 10%)**, и има право на одбитак претходног пореза. Лице «А» власник добра, ако је порески обвезник, дужно је да обрачуна ПДВ на своју продајну вредност (као накнаду за добро предато у комисиону продају), с тим што ПДВ, сходно члану 14. ст. 1. и 2. и члану 16. Закона, обрачунава у моменту када комисионар прода добро купцу.

Пример 2:

Физичко лице као комитент даје своје добро комисионару, обвезнику ПДВ ради даље продаје. При продаји купцу, комисионар обрачунава ПДВ и исти наплаћује од купца. Обрачунати ПДВ уплаћује у целости из разлога што физичко лице, ако није обвезник ПДВ не може да изда ПДВ рачун и комисионар у том случају нема права на одбитак претходног пореза.

Исти је случај када се као комитент појављује лице (правно лице или предузетник) који није евидентиран као обвезник ПДВ.

Пример 3:

Физичко лице као комитент даје своје добро комисионару, који није обвезник ПДВ ради даље продаје. При продаји купцу комисионар нема права да обрачуна и у рачуну искаже ПДВ.

4) испорука добара по уговору на основу којег се плаћа провизија при продаји;

Код испоруке добара по уговорима на основу којих се плаћа провизија при продаји, као што су уговори о посредовању и уговори о трговинском заступању, ради се о продаји у име и за рачун другог лица. За разлику од комисионе продаје, посредник обрачунава и плаћа ПДВ на своју провизију, а власник добра, односно лице у чије име и за чији рачун

посредник врши продају (налогодавац) обрачунава и плаћа ПДВ на укупну продајну вредност. Посредник, односно заступник за своју услугу посебно издаје рачун на којем исказује накнаду за извршену услугу и обрачунава ПДВ на вредност услуге посредовања, односно заступања. ПДВ обрачунат на провизију посредника, односно заступника представља претходни порез за налогодавца.

Пример:

Лице «А» даје налог лицу «Б» – посреднику, да у име и за рачун лица «А» закључи уговор о куповини грађевинске машине са лицем «Ц». Лице «Ц» – обвезник ПДВ врши испоруку машине лицу «А» и испоставља му рачун са обрачунатим ПДВ на основицу коју чини продајна вредност грађевинске машине. Лице «Б» – посредник, ако је обвезник ПДВ, обрачунава ПДВ само на своју провизију, а не и на вредност машине. Лице «Б» - посредник обрачунат ПДВ исказује у рачуну који испоставља налогодавцу – лицу «А» за извршену услугу посредовања. Лице «А» исказани ПДВ може да одбије као претходни порез под условима прописаним чланом 28. Закона.

5) пренос добара од стране власника консигнатору и од консигнатора примаоцу добра (консигнациона продаја);

Код консигнационе продаје, која, по својој правној природи, представља врсту уговора о комисиону и која се у организационо-правном облику појављује кроз консигнациона складишта, као и код комисионе продаје, испоруком добара сматрају се обе трансакције:

- пренос добара од стране иностраног лица-власника консигнатору, при чему консигнатор има обавезу плаћања ПДВ када добра која су власништво иностраног лица подиже испод царинског надзора и при чему је консигнатор порески дужник, сходно члану 10. став 1. тачка 3) Закона и

- испорука добара од стране консигнатора примаоцу добра (купцу), при чему је консигнатор порески обвезник, према члану 8. став 5. Закона, јер врши испоруку добара у своје име, а за рачун другог лица и при чему консигнатор има право на одбитак ПДВ плаћеног на царини као претходног пореза.

То значи да и код консигнационе продаје постоје два опорезива промета.

б) испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима и другим споредним материјалима;

Пример 1:

Ако лице «А» као инвеститор ангажује лице «Б» које се бави изградњом објеката да по његовом налогу изгради неки грађевински објекат од материјала (цигла, цемент, гвожђе, цреп и сл.) који обезбеђује лице «Б» као извођач радова, када лице «Б» изгради објекат и преда га лицу «А», ради се о испоруци добара од стране лица «Б» - извођача радова према инвеститору - лицу «А». Извођач радова је дужан да за ову испоруку

обрачуна ПДВ, а инвеститор - обвезник ПДВ има право на одбитак тако обрачунатог ПДВ као претходног пореза.

Међутим, ако извођач радова не изгради објекат са сопственим материјалом, већ циглу, цемент, гвожђе, цреп и сл. обезбеди инвеститор, а извођач обезбеди нпр. грађевинске машине, не ради се о испоруци добара, већ о пружању услуга.

Пример 2:

Ако лице «А» закључи уговор са лицем «Б», према којем лице «Б» треба да од свог материјала сашије 100 комада радних одела и испоручи их лицу «А», ради се о испоруци добара, а уколико материјал обезбеди лице «А» као наручилац, а лице «Б» употреби нпр. свој конац, дугмад и сл., ради се о пружању услуга.

7) први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката;

Под новоизграђеним грађевинским објектима, сходно члану 2. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ («Службени гласник РС», број 105/04 – у даљем тексту: Правилник о новоизграђеним грађевинским објектима) сматрају се објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада.

Предмет опорезивања ПДВ јесте први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима у **имовинско правном смислу**.

Први пренос права располагања на овим објектима опорезив је ПДВ, само ако је преносилац права обвезник ПДВ. Уколико преносилац права није обвезник ПДВ, такав промет не подлеже ПДВ, већ порезу на наслеђе и поклон, односно порезу на пренос апсолутних права сходно одредбама Закона о порезима на имовину («Службени гласник РС», бр. 26/01...и 5/09).

Према Закону о планирању и изградњи («Службени гласник РС», бр. 47/03, ... 34/06- који је престао да важи у 2009. години), грађевински објекти дефинисани су као зграде свих врста, затим саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др).

Према новом Закону о планирању и изградњи («Службени гласник РС», бр. 54/09 и 81/09), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко - технолошку или биотехничку целину са свим потребним инсталацијама, постројењима и опремом, односно саме инсталације, постројења и опрема која се уграђује у објекат или самостално изводи (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, унутрашња и спољна мрежа и инсталације, објекти комуналне

инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, јавне зелене површине, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.

У складу са чланом 65. ст. 2, 3. и 4. Закона, новоизграђени грађевински објекти:

- који до 31. децембра 2004. године нису испоручени или нису плаћени, опорезују се у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

- чија је изградња, на дан почетка примене Закона у току, а који се испоручују после 1. јануара 2005. године, **вредност створена до 31. децембра 2004. године опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а вредност створена од 1. јануара 2005. године опорезује се порезом на додату вредност.**

Обзиром на овакво решење у прелазном периоду, чланом 65. ст. 1. и 5. Закона прописана је обавеза обвезника ПДВ да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току и да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

Ове пописне листе били су дужни да сачине и предају инвеститори-обвезници ПДВ, дакле лица за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола, јер су то лица која од 1. јануара 2005. године врше први пренос права располагања на овим објектима у имовинско правном смислу.

Пописне листе инвеститори – обвезници ПДВ су били дужни да сачине и предају у наведеном року без обзира на то да ли је инвеститор истовремено извођач радова или не, да ли је наручио изградњу објекта за даљу продају или за своје пословне потребе, као и без обзира на то да ли инвеститор сам гради објекат за своје пословне потребе.

Наиме, уколико грађевинско предузеће изгради пословни објекат за потребе своје пословне делатности и почне да га користи, не ради се о промету који је опорезив ПДВ, јер није дошло до првог преноса права располагања на том објекту, односно није уопште дошло до преноса права располагања. Међутим ако ово предузеће по завршеној изградњи и отпочињању коришћења објекта за потребе своје делатности донесе одлуку да објекат ипак прода, тек тада долази до првог преноса права располагања у имовинско правном смислу и тада ће, ако је ово предузеће сачинило и предало пописне листе, вредност створена до 31. децембра 2004. године бити предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, а вредност створена од 1. јануара 2005. године биће предмет опорезивања ПДВ.

7а) први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», број 61/05 – у даљем тексту: Закон о изменама и допунама из 2005. године), од 26. јула 2005. године први пренос власничких удела на наведеним објектима дефинисан је као промет добара. Тиме је први пренос власничког удела на овим објектима изједначен са првим преносом права располагања на њима.

Наиме, до ових измена и допуна Закона пренос власничких удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих

објеката био је, сходно одредби члана 5. став 3. тачка б) Закона, дефинисан као промет услуга, тако да се, до 26. јула 2005. године, ПДВ (на промет услуга) плаћао како на први, тако и на сваки следећи пренос власничког удела (идеалног дела) на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру њих, док се код преноса права располагања на овим објектима ПДВ плаћао (и сада се плаћа) само на први пренос права располагања.

Дакле, од 26. јула 2005. године предмет опорезивања ПДВ је само први пренос власничких удела на новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама.

Пример:

Пренос власничког удела на непокретностима подлеже опорезивању по Закону у случају првог преноса сувласничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима када сувласници-инвеститори, обвезници ПДВ, тај пренос врше у различитим временским периодима. То значи да обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на основу првог преноса сувласничког удела на тим објектима, имају сви сувласници када врше први пут пренос свог власничког удела на непокретности, без обзира у ком временском периоду се тај пренос врши.

8) размена добара за друга добра или услуге;

Када при испоруци добара накнада није новчана већ се иста састоји у испоруци другог добра или услуге, ради се о размени.

Размена, по својој економској суштини, представља два промета (две купопродаје добара или услуга) и код размене, испорука добара подлеже ПДВ код обе стране, односно код сваког испоручиоца, под условом да су обвезници ПДВ.

Подразумева се да се за сваку испоруку претходно утврђује да ли је опорезива или не или је ослобођена од ПДВ.

Сваки од учесника размене, под условом да је обвезник ПДВ, зарачунава ПДВ на оно добро које прима у размени, а пореску основицу представља тржишна вредност примљеног добра, односно услуге на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 4. Закона).

- Објашњење Министарства финансија, број: 07-00-00181/2005-01 од 16.08.2005. године:

«У складу са наведеним законским одредбама, набавка трактора марке ИМТ-539-262, добијеног разменом између Републичке дирекције за робне резерве и овлашћеног посредника силоса АД «ТАМНАВАЦ» из Уба, а на основу Уредбе о размени пољомеханизације за пољопривредно-прехрамбене производе рода 2004. године («Службени гласник РС», број 110 од 08.10.2004. године), сматра се опорезивим прометом добара, а промет је извршен након 1. јануара 2005. године, с обзиром да за ову врсту услуге Законом није предвиђено пореско ослобођење.»

Пример 1:

Порески обвезник «А» размењује са пореским обвезником «Б» добро чија је продајна вредност са ПДВ 385.000 динара. Порески обвезник «Б» даје у размену пореском обвезнику «А» добро чија је продајна вредност са ПДВ 400.000 динара. Основица за обрачун ПДВ (члан 17. став 4. Закона) износи:

1. за пореског обвезника «А»:
 - продајна вредност добра добијеног у размену од лица «Б» износи.....400.000,00 динара
 - обрачунати ПДВ износи.....61.016,95 динара
 - пореска основица износи.....338.983,05 динара

2. за пореског обвезника «Б»:
 - продајна вредност добра добијеног у размену од лица «А» износи.....385.000,00 динара
 - обрачунати ПДВ износи.....58.728,82 динара
 - пореска основица износи.....326.271,18 динара

4.1.1.1. Промет добара без накнаде

Са прометом добара уз накнаду, сходно члану 4. став 4. Закона, **изједначава се:**

1) узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица;

Према члану 2. став 1. 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 («Службени гласник РС», број 114/04 - у даљем тексту: Правилник о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине), узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра се узимање добара, која су део пословне имовине пореског обвезника за сопствену потрошњу пореског обвезника, за личне потребе оснивача, запослених или других лица (сопствена потрошња).

Сопственом потрошњом, у смислу члана 2. став 2. наведеног Правилника, сматра се нарочито:

- давање добара на име накнаде за рад, односно зараде лицу запосленом код пореског обвезника, односно другом лицу које за пореског обвезника обави одређене послове по било ком правном основу;
- узимање добара за сопствене потребе пореског обвезника које нису повезане са његовом пословном делатношћу;
- узимање добара за личне потребе оснивача, чланова његове породице и других лица;
- свако друго узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника у непословне сврхе.

Узимање добара сматра се прометом уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

Пример 1:

Ако порески обвезник донесе одлуку да оснивачу или запосленом или другом лицу за личне потребе преда, поклони и сл. (без накнаде) рачунар, који је део пословне имовине пореског обвезника, порески обвезник је дужан да обрачуна ПДВ, ако је у конкретном случају испуњен услов прописан чланом 4. став 5. Закона да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета (приликом набавке рачунара) може одбити, односно ако је порески обвезник приликом набавке тог рачунара остварио право на одбитак претходног пореза под условима из члана 28. Закона.

Пример 2:

Ако порески обвезник донесе одлуку да се запосленом за његове личне потребе преда без накнаде тепих који се користио за опремање административне просторије, такав промет није опорезив ПДВ, односно порески обвезник не обрачунава ПДВ, јер, према члану 29. став 1. тачка 3) Закона, нема право на одбитак претходног пореза који му је зарачунат при набавци тог тепиха.

Пример 3:

Ако порески обвезник који не обавља делатност промета или изнајмљивања путничких аутомобила или обуке возача донесе одлуку да се из његове пословне имовине изузме и трајно преда без накнаде путнички аутомобил оснивачу, запосленом или другом лицу, такав промет није опорезив ПДВ, јер овај обвезник, према одредби члана 29. Закона, нема право на одбитак претходног пореза при набавци путничког аутомобила.

Ако се, међутим, ради о пореском обвезнику који обавља делатност промета или изнајмљивања путничких аутомобила или обуке возача, он ће бити дужан да обрачуна и плати ПДВ, јер је имао право на одбитак претходног пореза обрачунатог приликом набавке тог аутомобила.

Пример 4:

Ако порески обвезник донесе одлуку да се из његове пословне имовине изузме и преда на неограничено време нпр. сину оснивача моторно возило које није путничко, такав промет је опорезив ПДВ, јер је обвезник имао право на одбитак претходног пореза обрачунатог при набавци овог моторног возила.

Испоруке добара које порески обвезник врши својим запосленима као противнакнаду за њихов рад (исплата зарада у добрима), осим зараде која се исплаћује у новцу, подлежу ПДВ.

Сопственом потрошњом, према члану 3. овог правилника сматра се и мањак добара.

Изузетно, сопственом потрошњом не сматра се мањак добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа,

саобраћајни удес и сл.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа ПДВ.

2) сваки други промет добара без накнаде;

Предмет опорезивања ПДВ је и сваки други промет добара без накнаде, односно свако давање добара из пословне имовине, коју порески обвезник изврши у **непословне сврхе**.

Сходно одредби члана 4. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине, сваким другим прометом без накнаде сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака и поклона мање вредности из чл. 7. и 8. овог правилника, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

На пример, давање поклона запосленима за њихову личну употребу као знак пажње у пригодним приликама (јубилеји и сл.), давање без накнаде пословних узорака изнад уобичајене количине из члана 7. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине купцима или будућим купцима, као и поклони, које порески обвезник даје пословним партнерима, члановима удружења и слично, а да за то не постоји правна обавеза, а који чланом 8. наведеног правилника нису дефинисани као поклони мање вредности.

3) исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количина утврђених актом који доноси Влада Републике Србије.

Сопственом потрошњом, сматра се и исказани расход изнад количина утврђених Уредбом о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност («Службени гласник РС», број 124/04 – у даљем тексту: Уредба о расходу).

Према одредби члана 2. Уредбе о расходу, расходом се сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

У складу са одредбом члана 3. Уредбе о расходу, обвезник пореза на додату вредност утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту.

Утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа.

Порез на додату вредност, према одредби члана 4. Уредбе о расходу, не плаћа се на расход из чл. 2. и 3, до количине утврђене према **Нормативу за утврђивање расхода на**

који се не плаћа порез на додату вредност (Норматив расхода), који је саставни део ове уредбе.

За добра која нису обухваћена Нормативом расхода, количина расхода се утврђује према нормативу обвезника, ако надлежни порески орган не утврди другу количину.

Норматив расхода, утврђен према **Нормативу расхода** изражава се у проценту од количине робе која је у одређеном пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата.

Одредбом члана 5. Уредбе о расходу, прописано је да се **изузетно** не плаћа порез на додату вредност на расход настао дејством више силе у количини утврђеној актом организације надлежне за осигурање, односно актом надлежног државног органа за процену штете.

Такође се, **изузетно**, на расход настао због протеча рока трајања производа не плаћа порез на додату вредност, под условом да је рок трајања утиснут одштампавањем на производу или је на други начин одређен од стране произвођача и ако је при утврђивању расхода био присутан представник Пореске управе.

Ако се представник Пореске управе у року од пет дана од дана подношења захтева не одазове позиву обвезника, признају се утврђене количине исказане у записнику обвезника.

НОРМАТИВ ЗА УТВРЂИВАЊЕ РАСХОДА НА КОЈИ СЕ НЕ ПЛАЋА ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

Ред. бр.	Н А З И В	Стопа %
1	2	3
	ПРОИЗВОДЊА	
	Производња етил - алкохола	
1.	етил – алкохол	0,30
	Производња алкохолних пића	
1.	етил – алкохол	0,30
2.	виски и други дестилати	0,50
3.	вино у ринфузи	3,00
4.	ракија у ринфузи	3,00
5.	амбалажа (стаклене боце)	1,00
6.	остала амбалажа	0,50
7.	готови производи	1,00
	Производња освежавајућих безалкохолних пића	
1.	сировине и репродукциони материјал	0,50
2.	амбалажа	0,30
3.	готови производи	0,30
	Производња и промет деривата нафте	
1.	специјални бензини	0,15

2.	моторни, авионски и остали бензини	0,425
3.	дизел – горива	0,325
4.	лож – уље	0,325
5.	остали деривати, осим моторних и минералних уља	0,06
6.	моторна уља и друга уља за подмазивање, остала минерална и друга уља	0
	Производња цигарета	
1.	Цигарете и остале прерађевине од дувана	0
	Производња луксузних производа	
1.	луксузни производи свих врста и облика израђени са више од 2% злата и других племенитих метала и производи израђени са више од 50% сребра	0
2.	природно драго камење и природни бисери и производи свих врста и облика израђени од природног драгог камења и природних бисера	0
3.	коже рептилија и сви производи израђени од те коже, као и природно крзно и производи од тог крзна, ако су кожа и крзно заступљени са најмање 50%	0
	ТРГОВИНА НА МАЛО	
1.	Воће	
	- јужно воће (поморанце, лимун, банане, мандарине, ананас и сл.)	3,00
	- орах, бадем, лешник, кестен, рогач	1,70
	- јагодасто воће, свеже смокве	4,00
	- јабуке, крушке, шљиве, дуње, лубенице	3,00
	- коштичаво воће: кајсије, брескве, трешње и вишње	4,00
	- сушено воће - шљиве	1,00
	- сушено воће - смокве и остало	1,00
	- егзотично воће	3,00
	- остало воће	1,80
2.	Поврће	
	- купус кисели у ринфузи	4,00
	- купус, келј, блитва, зелена салата свежа	4,00
	- боранија, грашак, паприка, парадајз и тиквице	3,20
	- кромпир и шаргарепа рана, целер и першун	3,50
	- замрзнуто воће и поврће - паковано	0,50
	- кромпир, шаргарепа, лук	1,50
	- пасуљ	0,80
	- печурке, шампињони - свежи	4,00
	- остало поврће	0,80
3.	Цвеће	
	- цвеће свеже (резано)	4,00
	- цвеће остало	2,50
4.	Житарице	
	- пшеница, јечам, зоб, кукуруз и друге житарице	0,20

5.	Остали прехранбени производи	
	- брашно (кукурузно и пшенично) и пиринач у ринфузи	1,00
	- брашно (кукурузно и пшенично) и пиринач упаковано	0,50
	- мак и пшеничне мекиње	0,80
	- пециво свих врста	0,50
	- колачи индустријски	1,00
	- производи од брашна (двопек, мрвице, кекс)	0,50
	- сладолед, крем	1,00
	- јаја свежа	1,00
	- мед	0,20
	- сирће алкохолно, винско и воћно	1,00
	- шећер (кристал, у праху, у коцки)	1,00
	- со за јело (морска, камена и вакумирана)	1,00
	- поврће конзервирано (свих врста паковања)	1,00
	- јела готова и полуготова	0,30
	- бомбоне и други производи од шећера	0,30
	- чоколада и производи од чоколаде и какаоа	1,00
	- кафа свих врста – у паковању	0,80
	- зачини у оригиналу и чајеви	0,80
	- маст јестива	0,80
	- уље јестиво флаширано	1,00
	- остало	0,50
6.	Пића-алкохолна и безалкохолна	
	- у флашама и другом паковању	0,70
7.	Месо, сухомеснати производи и риба	
	- месо свеже	1,80
	- риба свежа	2,30
	- риба смрзнута	1,00
	- риба сушена	0,50
	- сланина свежа, лој, свињско сало, маст (топљена)	0,80
	- сухомеснати производи и вакумирано месо	1,00
	- остало	0,80
8.	Сточна храна	2,00
9.	Хемијски производи	
	- фирнајз, боје и лакови, гит	1,00
	- детерџенти за прање рубља	1,30
	- средства за чишћење	1,00
	- козметички и хигијенски производи	1,00
	- остали хемијски производи	1,00
10.	Грађевински материјал	
	- цемент, гипс	1,80

	- мермерне плоче	1,00
	- салонит плоче и цеви	2,00
	- песак, шљунак	3,00
	- изолационе масе	1,00
	- изолациони материјал (стаклена и камена вуна)	2,00
	- тер папир кровни	1,50
	- цреп, опека, монт блокови и гредице	2,00
	- бетонски производи (цеви, плоче, коцке)	1,00
	- резана грађа и плоче од дрва	1,50
	- остали грађевински материјал, осим грађевинске столарије	1,50
	- грађевинска столарија	0
11.	Огрев	
	- угаљ дрвени у ринфузи	3,00
	- угаљ у врећама	0,50
	- угаљ лигнит у ринфузи	2,00
	- остали угаљ	1,00
	- огревно дрво	1,00
12.	Остало	
	- стакло равно и шупље, осим оптичког	1,50
	- керамика и порцелан	1,00
	- ужарија	0,20
	- посуђе од метала (емајлирано и неемајлирано)	0,50
	- посуђе од стакла, порцелана и керамике	1,50
	- санитарни уређаји од керамике	1,00
	- дечје играчке разне	0,50
	- грамофинске плоче, касете и носачи звука	1,00
	- видеокасете, фотографски филмови	1,00
	- тканине метражне	1,50
	- чарапе женске	1,00
	- остала текстилна роба	1,50
	- сијалице	2,00
	- батеријски улошци	2,00
	- канцеларијски материјал	1,00
	- цигарете и остале прерађевине од дувана	0
	- моторна уља и друга уља за подмазивање, остала минерална и друга уља	0
	- луксузни производи свих врста и облика израђени са више од 2% злата и других племенитих метала и производи израђени са више од 50% сребра	0
	- природно драго камење и природни бисери и производи свих врста и облика израђени од природног драгог камења и природних бисера	0
	- коже рептилија и сви производи израђени од те коже, као и природно крзно и производи од тог крзна, ако су кожа и крзно заступљени са најмање 50%	0

	- остало неспоменуто	0,50
	ТРГОВИНА НА ВЕЛИКО	
	- сви производи наведени за трговину на мало	50% од процента за трговину на мало

У свим наведеним случајевима промета добара из члана 4. став 4. Закона порески обвезник обрачунава ПДВ под условом да се ради о добрима која подлежу опорезивању и да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно. У противном такав промет не подлеже ПДВ.

Према томе, лица која нису обвезници ПДВ и немају, дакле, право на одбитак претходног пореза, приликом узимања добара из пословне имовине за личне потребе или давања тих добара запосленима или било којим другим лицима за њихове потребе не обрачунавају ПДВ. У супротном, испорука тих добара била би два пута опорезована.

Обвезник ПДВ је дужан да води евиденцију о утврђивању расхода и да чува записник и пописне листе, односно документацију на основу које се утврђује количина, вредност, време и начин настанка порески признатог расхода.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-019993/05-04 од 09.08.2005. године:

«Отпис (расход) основних средстава који се врши у складу са прописима који регулишу амортизацију основних средстава није предмет ПДВ. Међутим, ако се тако отписана (расходована) средства продају или дају без накнаде, плаћа се ПДВ по стопи од 18%, на основуцу коју чини остварена накнада од продаје тих средстава, односно набавна цена тих средстава у моменту давања без накнаде – ако се отписана средства дају без накнаде.»

4.1.1.2. Главна и споредна испорука добара

Према члану 4. став 6. Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

То значи да споредне испоруке добара, односно споредно пружање услуга, које се врше у циљу главне испоруке неког добра, деле пореску судбину испоруке тог добра.

Услов је, да главна и споредна испорука представљају јединствену економску целину, да се допуњују и настају по уобичајеном редоследу, односно да су економски повезани.

Питање постојања јединственог промета или више независних промета од посебног је значаја за пореска ослобођења.

Пример 1:

Ако је лице «А» уговорило са лицем «Б» да лице «Б» произведе и испоручи лицу «А» неку машину, као и да лице «Б» изврши паковање, утовар, превоз и истовар, ове услуге се, без обзира да ли су посебно уговорене, сматрају споредним услугама у односу на испоруку машине, односно сматра се да је извршена једна испорука добра, те се трошкови истих урачунавају у пореску основуцу за испоруку машине сходно члану 17. став 2. тачка 2) Закона.

Пример 2:

Лице «А» од лица «Б» обвезника ПДВ купује сателитску антену са захтевом да му је продавац допреми и монтира. Према томе, испорука антене, њен превоз и уградња представљају у смислу ПДВ јединствену испоруку при чему је испорука антене главна, а превоз и монтажа споредне испоруке. У овом случају ради се о јединственој испоруци добара а не услуга, јер споредне услуге деле судбину главне испоруке.

Пример 3:

Изнајмљивање паркинг простора је предмет опорезивања ПДВ, а уколико се изнајмљивање тог простора врши као споредни промет приликом изнајмљивања стана (под условом да постоји просторна повезаност), ради се о јединственом промету за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, према члану 25. став 2. тачка 4) Закона.

4.1.1.3. Испорука добара у низу

Сходно члану 4. став 7. Закона, код испоруке у низу једног истог добра, код које први испоручилац преноси право располагања непосредно последњем примаоцу добра, свака испорука добара у низу сматра се посебном испоруком.

Под испоруком добара у низу сматра се промет добара извршен од стране више испоручилаца, које:

- се односе на исто добро и
- код којих се право располагања преноси непосредно од првог испоручиоца последњем примаоцу.

Свака од ових испорука сматра се посебним прометом, а место и време промета добара је код свих испорука исто.

Пример:

Прималац добра – лице «А» у Ливерпулу је наручио тканине од трговца на велико у Београду – лица «Б». Лице «Б» наручује робу од произвођача – лица «Ц» у Нишу. Лице «Ц» шаље по налогу лица «Б» робу, 15.03.2005. године, непосредно од Ниша до примаоца добра - лица «А» у Ливерпулу. Овде се ради о транзитном промету, односно о трговини на велико као куповини добра, које се, по налогу купца, непосредно испоручује без претходног ускладиштења (члан 6. став 2. Закона о трговини).

Унутар низа се, један за другим, извршавају два промета и то: промет лица «Ц» ка лицу «Б» и промет лица «Б» ка лицу «А».

Оба промета се извршавају у Нишу 15.03.2005. године.

Промет извршен од лица «Ц» ка лицу «Б» подлеже ПДВ, док је промет од лица «Б» ка лицу «А», према члану 24. став 1. тачка 2) Закона ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза.

Дакле, код испоруке у низу, свако лице у ланцу, ако је обвезник ПДВ, врши испостављање рачуна, обрачунава и исказује ПДВ и има право на одбитак претходног пореза по рачуну добављача.

4.1.2. Промет услуга

Према члану 5. Закона, **промет услуга су сви послови и радње у оквиру обављања делатности које нису промет добара из члана 4. Закона.**

То су најчешће: услуге заступања и посредовања, услуге закупа покретних и непокретних ствари, услуге рекламе, услуге поправке, банкарске услуге, услуге осигурања, превозничке услуге, поштанске услуге, телекомуникационе услуге и др.

У случају када уговором о лизингу није предвиђено да се право располагања на добру пренесе са даваоца на примаоца лизинга, тј. када није уговорен откуп добра које је предмет лизинга, ПДВ се плаћа на сваку уговорену рату, с обзиром да се у овом случају ради о закупу покретне ствари (оперативни лизинг).

Према одредби члана 5. став 2. Закона, промет услуга је и **свако нечињење и трпљење.**

Под нечињењем се сматра свако одрицање или уздржавање од неке радње.

Пример 1:

Ако лице «А» - обвезник ПДВ које учествује на јавној лицитацији плати лицу «Б», такође обвезнику ПДВ, да се уздржи од надметања сматра се да је лице «Б» извршило лицу «А» својим уздржавањем услугу за коју је примило накнаду, те је лице «Б» дужно да на износ накнаде обрачуна ПДВ.

Под трпљењем се подразумева пристанак да се неко користи покретним и непокретним стварима.

Пример 2:

Лице «А» – обвезник ПДВ дозвољава лицу «Б», такође обвезнику ПДВ, да неки његов простор користи за паркирање, одлагање смећа или истовар робе, уз плаћање накнаде. Сматра се да је лице «А» пристанком да се лице «Б» користи његовим простором извршило услугу лицу «Б» за коју је лице «А» примило накнаду, те је лице «А» дужно да на износ накнаде обрачуна ПДВ.

Прометом услуга, према члану 5. став 3. Закона сматра се и:

1) пренос и уступање ауторских права, као и пренос, уступање и стављање на располагање патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине;

Законом о изменама и допунама Закона о ПДВ допуњена је ова тачка тако што је прецизирано да је предмет опорезивања код промета патената, лиценци, заштитних знакова и других права интелектуалне својине, поред преноса и уступања **и стављање на располагање патената, лиценци и заштитних знакова и других права интелектуалне својине.**

Предмет опорезивања код ауторских права је само пренос и уступање, али не и коришћење. То значи да приход који остварује аутор или други обвезник од коришћења ауторског права није опорезив ПДВ, већ само порезом на доходак грађана.

Сходно одредбама Закона о ауторским и сродним правима («Службени гласник РС», број 104/09) преносом ауторских права сматра се пренос наслеђивањем или пренос по уговору.

Према томе, накнада коју аутор оствари по основу преноса ауторског права, као и накнада коју оствари по основу уступања ауторског права по уговору, којим ово право уступа на одређено време другом лицу подлеже опорезивању ПДВ, али само под условом да је аутор обвезник ПДВ.

Пример 1:

Предузеће које се бави издавањем стручних часописа исплаћује, по уговору о ауторском делу, накнаду професору за објављени чланак. Како се не ради о преносу или о уступању ауторског права на одређено време од стране аутора другом лицу, већ о коришћењу, то се не ради се о промету услуга из ове тачке, па накнада коју је остварио аутор не подлеже ПДВ, већ порезу на доходак грађана.

Пример 2:

Петар Петровић закључио је уговор са једним предузећем којим том предузећу уступа на одређено време своје ауторско право на дизајн, а који предузеће ставља на паковању свог производа. У овом случају накнада коју је Петар Петровић остварио по основу овог уговора подлеже опорезивању ПДВ, под условом да је аутор обвезник ПДВ.

Пример 3:

Страно лице уступило је лиценцу обвезнику ПДВ који има седиште на територији Републике Србије. Уступање лиценце је предмет опорезивања ПДВ, а место промета је у Републици Србији, сходно одредби члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона, јер је прималац услуге уступања лиценце домаће лице- обвезник ПДВ које има седиште на територији Републике. Прималац услуге - домаће лице, је, према члану 10. став 1. тачка 3) Закона порески дужник и у обавези је да на износ накнаде за примљену услугу обрачуна и уплати ПДВ. При овоме, домаће лице има право на одбитак овог пореза као претходног пореза под условима из члана 28. став 5. Закона.

Пример 4:

У супротном, ако домаће лице уступи лиценцу страном лицу, место промета услуге је у иностранству, те овај промет не подлеже ПДВ, односно ова услуга није опорезива у Републици Србији, па давалац услуге – домаћи порески обвезник не обрачунава ПДВ.

2) пружање услуга уз накнаду на основу прописа државних органа, органа територијалне аутономије или локалне самоуправе;

Пример:

Пружање услуга техничког прегледа возила које врше предузећа или предузетници – обвезници ПДВ, као услов за регистрацију у складу са прописима.

3) предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца;

Пример:

Када лице «А» - обвезник ПДВ закључи уговор са лицем «Б», такође обвезником ПДВ, према којем од донетог материјала, дакле материјала наручиоца, лице «Б» треба да сашије и испоручи 100 комада радних одела лицу «А». У овом случају ради се о промету услуга, која је предмет опорезивања ПДВ, а не о промету добара.

4) размена услуга за добра или услуге;

Пример:

Адвокат «А», обвезник ПДВ, свог клијента «Б» заступа на суду. Као противуслугу од свог клијента, који је обвезник ПДВ и бави се трговином на мало компјутерском опремом, добија скенер, чија продајна вредност са ПДВ износи 6.930 динара. Адвокат би за своје услуге наплатио износ од 6.500 динара са обрачунатим ПДВ. Овде је посреди размена давања, односно пружање услуга од стране адвоката и промета добара од стране клијента.

Пореска основица за адвоката је вредност скенера и износи:

- продајна цена скенера са ПДВ износи.....	6.930,00 динара
- обрачунати ПДВ износи.....	1.057,12 динара
- пореска основица износи.....	5.872,88 динара

Пореска основица за клијента је вредност правног заступања од стране адвоката и износи:

- услуга заступања са ПДВ износи.....	6.500,00 динара
- обрачунати ПДВ износи.....	991,53 динара
- пореска основица износи.....	5.508,47 динара

5) предаја јела и пића за конзумацију на лицу места;

Предаја јела и пића за конзумацију на лицу места не представља промет добара (испоруку добара), него услугу.

Да би се предаја јела и пића за конзумацију на лицу места сматрала услугом потребно је да се јело и пиће конзумирају на истом месту на коме се продају, односно на месту које је просторно повезано са тим местом, као и да је обезбеђена опрема за конзумирање у самом месту.

Просторна повезаност постоји и када се јело и пиће конзумира у непосредној близини локала, на пример у башти, испред локала на улици или на супротној страни улице.

Предаја јела и пића за конзумацију на лицу места постоји и када послодавац обезбеђује исхрану за запослене у својим просторијама, те је послодавац – обвезник ПДВ дужан да обрачуна ПДВ.

Уколико се предаја, односно испорука јела и пића за конзумацију на лицу места врши у болничким, студентским и ученичким ресторанима у оквиру здравствених установа и школских и студентских домова, ПДВ се не обрачунава, јер су ове испоруке, сходно одредби члана 25. став 2. тачка 12) Закона ослобођене ПДВ без права на одбитак претходног пореза.

Међутим, уколико болнички, студентски и ученички ресторани у оквиру здравствених установа и школских и студентских домова, врше услуге спремања хране за треће лица, ПДВ се обрачунава и плаћа.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01062/2005–04 од 10.08.2005. године:

«Сагласно наведеним законским одредбама, на испоруку спремљене хране обрачунава се и плаћа ПДВ по стопи од 18% на основицу из члана 17. Закона. Ако накнада за испоруку хране није изражена у новцу, већ испоруком других добара или услуга, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу са чланом 17. став 4. Закона.

У складу са чланом 28. став 1. Закона, а уз испуњење услова прописаних у ст. 2-5. тог члана, имате право на одбитак обрачунатог ПДВ на набавку намирница за спремање хране као претходног пореза.»

7) уступање других удела или права;

Пример:

- подзакуп покретне ствари или непокретности.

4.1.2.1. Промет услуга без накнаде

Према одредби члана 5. став 4. Закона, са прометом услуга уз накнаду **изједначава се:**

1) употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица;

Одредбом члана 5. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине, употребом добара, у смислу члана 5. став 4. тачка 1) Закона, сматра се привремена, односно повремена употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Употребом добара, сматра се нарочито:

- пружање услуга путем коришћења добара која су део пословне имовине пореског обвезника на име накнаде за рад, односно зараде лицу запосленом код пореског обвезника, односно другом лицу које за пореског обвезника обави одређене послове по било ком правном основу;

- употреба добара за сопствене потребе пореског обвезника које нису повезане са његовом пословном делатношћу;

- употреба добара за личне потребе оснивача, чланове његове породице и других лица;

- свака друга употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника у непословне сврхе.

Употреба добара, према ставу 5. истог члана Закона сматра се прометом услуга уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра може одбити у потпуности или сразмерно.

Пример 1:

Ако обвезник ПДВ омогући запосленом коришћење теретног возила, које је део његове пословне имовине, за превоз личних ствари, таква употреба добара има третман промета услуга на име накнаде за рад, односно зараде лица запосленог код обвезника ПДВ и подлеже плаћању ПДВ сходно члану 5. став 4. тачка 1) и став 5. Закона и члану 5. став 2. алинеја 1. наведеног Правилника.

Пример 2:

Ако обвезник ПДВ донесе одлуку да директор предузећа може користити путнички аутомобил и за приватне потребе (одлазак на одмор и сл.), таква употреба не подлеже ПДВ, јер, према одредби члана 29. Закона, порески обвезник нема право на одбитак претходног пореза на путнички аутомобил који му је обрачунат при набавци тог аутомобила.

Ако овакву одлуку донесе обвезник ПДВ који се бави прометом или изнајмљивањем путничких аутомобила или обуком возача тада употреба овог аутомобила за приватне потребе подлеже ПДВ, јер се ради о обвезнику, који сходно члану 29. став 2. Закона има право на одбитак претходног пореза, који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету, односно при набавци тог аутомобила.

Ако, међутим, обвезник ПДВ који се бави прометом или изнајмљивањем путничких аутомобила или обуком возача донесе овакву одлуку, а претходно је тај аутомобил набавио од лица које није обвезник ПДВ, а које је ипак, иако на то није имало право, издало рачун са обрачунатим ПДВ, оваква употреба не подлеже ПДВ, јер обвезник

који је донео одлуку да тај аутомобил директор предузећа може користити за одлазак на одмор не може одбити ПДВ обрачунат у претходној фази промета, односно при набавци.

2) пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Према одредби члана 6. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине, пружањем услуга, у смислу члана 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се свака услуга коју порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Пример 1:

Ако обвезник ПДВ који се бави молерским радовима изврши за рачун свог запосленог кречење његовог стана без накнаде.

Пример 2:

Ако авио- компанија врши превоз запослених без накнаде.

Пример 3:

Обвезник ПДВ који се бави поправком грађевинских објеката, поправља **сопствени пословни објекат** и при томе користи мешалицу за бетон. У овом случају поправка објекта и употреба мешалице нису предмет ПДВ.

Међутим, ако обвезник ПДВ из наведеног примера, користи грађевинске машине да би извршио поправку своје куће или изградио себи, свом запосленом или неком другом лицу кућу, без накнаде, ради се о пружању услуга које подлежу ПДВ.

ПДВ се плаћа само на употребу сопствених добара и коришћење сопствених услуга у непословне сврхе.

Дакле, употреба сопствених добара и сопствених услуга у пословне сврхе не подлеже ПДВ.

3) свако друго пружање услуга без накнаде

Законом о изменама и допунама Закона из 2005. године проширен је предмет опорезивања додавањем тачке 3)-«и на свако друго пружање услуга без накнаде».

Дакле, до 26. јула 2005. године предмет опорезивања, односно са прометом уз накнаду биле су изједначене само услуге које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених и других лица, а од 26. јула 2005. године предмет опорезивања је и пружање услуга без накнаде и за друге потребе.

Пример 1:

Обвезник ПДВ који се бави грађевинским услугама извршило је поправку на фасади зграде школе без накнаде. Овај обвезник је, од 26. јула 2005. године, дужан да за

ову услугу обрачуна и плати ПДВ на основуцу коју, сходно члану 18. Закона, чини цена коштања ове услуге.

Пример 2:

Обвезник ПДВ извршио је услугу оглашавања у дневном листу за потребе правног лица или предузетника, без накнаде. На ову услугу уколико је извршена после 26. јула 2005. године, дужан је да обрачуна и плати ПДВ.

Ако се, у смислу члана 5. став 6. Закона, уз услугу врши споредно пружање услуга, или споредна испорука добра, сматра се да је пружена једна испорука.

Пример 3:

Ако се врши услуга поправке веш-машине при којој се изврши замена програматора, сматра се да је пружена једна услуга (главна-услуга поправке и споредна-испорука добра-програматора).

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-141/05-04 од 22.01.2005. године:

«У складу са наведеним законским одредбама, обрада захтева за осигурање стамбених кредита сматра се саставним делом услуге осигурања тих кредита.

Према томе накнада за обраду захтева за осигурање стамбених кредита, коју банке уплаћују Националној корпорацији по упућеном захтеву за осигурање стамбених кредита, сматра се саставним делом накнаде за услугу осигурања стамбених кредита, те се и на ову накнаду, у складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона, односи пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.»

4.1.3. Шта се не сматра прометом добара и услуга

Одредбом члана 6. Закона одређене испоруке добара, односно вршења услуга изузете су од опорезивања и то:

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

Основни услови да би целокупни пренос имовине или дела имовине био изузет од опорезивања ПДВ јесу:

- да је стицалац имовине порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник;
- да продужи да обавља делатност преносиоца.

Код преноса целокупне или дела имовине, у смислу одредбе члана 6. став 2. Закона, **сматра се да стицалац ступа на место преносиоца.**

Ако ови услови нису испуњени, такав пренос подлеже ПДВ.

Ради појашњења нејасноћа у примени ово одредбе, донет је Правилник 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, који је објављен у «Службеном гласнику РС», број 67/05.

Према члану 2. наведеног Правилника, прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос **целокупне имовине**:

- 1) код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја.

Према члану 3. овог правилника прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра се пренос **дела имовине**:

- 1) код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко – технолошку целину (производни погон, производна линија и сл).

Пренос права располагања **само на поједином добру које се налази у оквиру техничко – технолошке целине не сматра** се преносом дела имовине у смислу цитираног члана 3. Правилника, већ се на исти обрачунава ПДВ од стране обвезника ПДВ по прописаној стопи.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2335/2005 од 03.11.2005. године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, на накнаду за пренос права располагања на 4 камиона типа Scania обрачунава се и плаћа ПДВ по стопи од 18%, с обзиром да се овај пренос не сматра преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона.»

Такође, при увозу добара – опреме за вршење делатности **која представља улог страног лица у капиталу домаћег предузећа**, обрачунава се и плаћа ПДВ, а обвезник има право на одбитак претходног пореза плаћеног при увозу добара.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-175/2005–04 од 22.01.2005. године:

«Према томе, при увозу добара-опреме за вршење делатности која представља улог страног лица у капиталу домаћег лица, обрачунава се и плаћа ПДВ, а обвезник има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу добара у складу са Законом.»

Пример:

Ако лице «А» купи предузеће «Б» које се бави производњом пољопривредних машина и истовремено настави да обавља делатност производње пољопривредних машина, не ради се о испоруци добара, већ о преносу целокупне имовине, у смислу члана 6. став 1. Закона.

Ово важи и када је у питању пренос дела имовине.

Ако је у наведеном примеру продат само погон где се производе трактори, а стицалац тог погона – лице «А» настави да обавља производњу трактора, такав пренос не подлеже ПДВ, јер се не ради о испоруци појединачног добра, већ о преносу дела имовине као економске целине.

Преносом дела имовине не сматра се пренос са или без накнаде или као улог појединачног добра обвезника, обзиром да пренети део имовине не представља економску целину на којој ће нови стицалац наставити да обавља исту привредну делатност. Продаја појединачне имовине сматра се прометом добара који је опорезив ПДВ.

Промена облика организовања друштва, као што је, на пример, промена организовања друштва из друштва капитала у друштво лица, не подлеже опорезивању ПДВ.

Такође, не сматра се прометом ни пренос целокупне или дела имовине у случају статусних промена (спајање, припајање и раздвајање друштва).

У свим наведеним случајевима, стицалац имовине ступа на место преносиоца.

2) промет путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно;

У складу са наведеном тачком 2) члана 6. Закона (која се примењује од 26.07.2005. године сходно Закону о изменама и допунама Закона из 2005. године), обвезник ПДВ код продаје путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова за које при набавци није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, јер се наведена продаја од 26.07.2005. године не сматра прометом у смислу Закона.

Према одредби члана 29. став 2. Закона (који уређује институт изузимања од права на одбитак претходног пореза), обвезници ПДВ који обављају делатност промета и изнајмљивања путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова и који обављају превоз лица или обуку возача, и пре и после 26. јула 2005. године, приликом продаје истих, имају право на одбитак претходног пореза обрачунатог при набавци ових добара под условима из члана 28. Закона.

Обвезници ПДВ који не обављају делатност промета и изнајмљивања ових добара, као и превоз лица и обуку возача, пре 26. јула 2005. године, односно пре измене тачке 2) овог члана, били су дужни да када изврше продају наведених добара обрачунају и плате ПДВ, иако нису имали право на одбитак претходног пореза обрачунатог при набавци. То значи да су пре 26. јула 2005. године ова добра била двоструко опорезована ПДВ: први пут због непризнавања права на одбитак претходног пореза при набавци, односно због изузимања од права на одбитак претходног пореза сходно члану 29. Закона и други пут код њихове продаје.

То значи да су обвезници ПДВ, којима основна делатност није промет и изнајмљивање путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, као и превоз лица и обука возача, изједначени са обвезницима ПДВ којима то јесте основна делатност.

Изменом тачке 2) овог члана ово двоструко опорезивање је од 26. јула 2005. године откљено.

Пример 1:

- Предузеће за производњу шећера «А», је обвезник ПДВ и не обавља делатност промета и изнајмљивања путничких аутомобила, као ни превоз лица тим аутомобилима или обуку возача на њима,

- Предузеће за промет моторних возила «Б» је обвезник ПДВ,
- Предузеће «В» није обвезник ПДВ,
- Предузетник «Г» није обвезник ПДВ,
- Физичко лице «Д»

Предузеће «А» набавило је путнички аутомобил за пословне потребе у марту месецу 2005. године од лица које је обвезник ПДВ. Сходно члану 29. Закона предузеће «А» није имао право на одбитак претходног пореза обрачунаог при набавци тог аутомобила.

У августу месецу 2005. године предузеће «А» продаје предметни аутомобил и сагласно измењеној тачки 2) овог члана (од 26. јула 2005.године) није дужно да за тај промет обрачуна ПДВ. Такав промет опорезује се порезом на пренос апсолутних права по стопи од 2,5% сходно одредбама Закона о порезима на имовину.

У даљем промету путничког аутомобила става 2. овог примера, у зависности од тога ко је купац овог возила у августу 2005. године, могуће су две следеће ситуације:

1) Уколико је наведени путнички аутомобил из 2. става овог примера, купило предузеће «Б» у даљем промету овог путничког аутомобила од стране предузећа «Б» примењује се посебан режим опорезивања из члана 36. Закона, с обзиром да предузеће «А» као продавац путнички аутомобила при његовој испоруци предузећу «Б» није дуговао ПДВ.

2) Уколико је наведени путнички аутомобил из 2. става овог примера купило предузеће «В» или предузетник «Г» или физичко лице «Д», такав промет опорезује се порезом на пренос апсолутних права по стопи од 2,5% сходно одредбама Закона о порезима на имовину.

Наглашавамо да порески третман промета осталих моторних возила која нису путничка као што су на пример камиони, аутобуси и др. није промењен. То значи да сви обвезници ПДВ, без обзира коју делатност обављају, имају и пре и после измена Закона, право на одбитак претходног пореза обрачунаог при набавци ових возила уколико их, наравно, набављају за пословне потребе, а када их продају дужни су да обрачунају и плате ПДВ.

Измењена тачка 2) овог члана не односи се на продају путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова које је обвезник ПДВ набавио пре 1. јануара 2005. године. Наиме, при набавци ових добара није постојао ПДВ, па тиме ни претходни порез, тако да у смислу Закона не постоји двоструко опорезивање, што значи да је обвезник ПДВ при њиховој продаји дужан да обрачуна и плати ПДВ.

У том смислу дато је и Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/4-05-04 од 22.01.2005. године:

«Према томе, за промет путничких аутомобила и других моторних возила чија је набавка извршена до 31.12.2004. године, пореску основицу чини износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими по основу испоруке ових добара.

Такође, ако обвезник ПДВ продаје сопствену опрему у 2005. години, која је набављена до 31.12.2004. године, а за коју при набавци није платио порез на промет, дужан је да при продаји обрачуна ПДВ по стопи од 18%.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01444/2005 од 5.08.2005. године:

«У складу са чл. 3. и 4. Закона о ПДВ лице које је обвезник ПДВ, а које у 2005. години продаје сопствену опрему набављену до 31.12.2004. године, обрачунава ПДВ по стопи од 18% на основицу коју, у складу са чланом 17. Закона, чини износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући и субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга у коју није укључен ПДВ.»

Пример 2:

Обвезник ПДВ набавио је у 2004. години путнички аутомобил за своје пословне потребе и продаје га 27. јула 2005. године. За овај промет дужан је да обрачуна ПДВ по стопи од 18% на основицу коју чини накнада без ПДВ.

Пример 3:

Обвезник ПДВ купио је у августу 2005. године путнички аутомобил за своје пословне потребе. Сходно члану 29. Закона није имао право на одбитак претходног пореза обрачунатог при набавци. Овај аутомобил продаје у новембру 2005. године физичком лицу. Сходно измењеној тачки 2) овог члана обвезник ПДВ за овај промет неће обрачунати ПДВ. Међутим, овај промет подлеже порезу на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину.

Пример 4:

Обвезник ПДВ који је регистрован за обављање rent-a car делатности набавио је у априлу 2005. године путнички аутомобил за обављање rent-a car делатности и продаје га у августу 2005. године обвезнику ПДВ за његове пословне потребе које нису обављање rent-a car делатности. На овај промет продавац је дужан да обрачуна ПДВ, обзиром да нису испуњени услови из измењене тачке 2) овог члана, јер је приликом набавке продавац имао право на одбитак претходног пореза.

Пример 5:

Обвезник ПДВ који обавља делатност превоза лица набавио је у марту 2005. године аутобус који продаје у августу 2005. године обвезнику ПДВ који не обавља делатност

превоза лица. На овај промет продавац - обвезник ПДВ је дужан да обрачуна ПДВ, јер је имао право на одбитак претходног пореза који му је обрачунат при набавци аутобуса.

Напомиње се да, предмет опорезивања ПДВ није пренос права својине на половним моторним возилима и пловним објектима, ако је преносилац права физичко лице или ако је преносилац права предузеће или предузетник који није обвезник ПДВ (није у режиму ПДВ). Овај пренос подлеже порезу на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину.

2а) замена добара у гарантном року

Ова тачка додата је Законом о изменама и допунама Закона из 2005. године да би се ради лакше примене одредаба Закона прецизирало да се под прометом добара не сматра замена добара у гарантном року.

Замена добара у гарантном року ни пре измена и допуна Закона није била предмет опорезивања ПДВ у складу са општим одредбама Закона.

Ради правилне примене ове законске одредбе, донет је Правилник о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», број 67/05).

Према члану 2. наведеног Правилника замена добара у гарантном року не сматра се прометом добара, под условом да је замена добара извршена без накнаде и у складу са условима из гаранције.

Према члану 3. овог Правилника ако се у складу са условима из гаранције кориснику добара врши замена добара у гарантном року уз обавезу плаћања дела накнаде, обвезник ПДВ дужан је да на тај део накнаде обрачуна ПДВ у складу са Законом.

У овом случају обвезник ПДВ обрачунава ПДВ применом прописане стопе на износ накнаде који наплаћује и дужан је да обрачунати ПДВ унесе у пореску пријаву за порески период у коме је настала обавеза обрачунавања ПДВ.

3) бесплатно давање пословних узорака у уобичајеним количинама за ту намену купцима или будућим купцима;

Уобичајеном количином пословних узорака, сходно одредби члана 7. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине, пружањем услуга и сваким другим прометом добара без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности, сматрају се добра која нису намењена промету, а која су резултат пословања пореског обвезника или која су непосредно повезана са обављањем његове делатности, без обзира да ли је на тим добрима утиснут логотип пореског обвезника. Ова добра морају бити обележена као таква или морају бити у облику и паковању различитом од облика и паковања тих добара намењених промету.

Пример:

Давање у козметичкој радњи парфема као тест узорка, ако се не дају у паковањима која су намењена продаји односно ако се дају купцима или будућим купцима у посебним паковањима малог облика, чија је вредност знатно нижа.

Ако се кожна галантерија (нпр. новчанице, ташне, каишеви, футроле за наочаре и сл.) даје као пословни узорак, мора бити видно обележена да је пословни узорак на начин који онемогућава даљи промет таквог узорка (текстуално обележавање, поништавање бушењем и сл.).

4) давање поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима;

Поклоном мање вредности, према одредби члана 8. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем пословне имовине, сматра се добро појединачне тржишне вредности мање од 2.000 динара, без ПДВ, које обвезник даје повремено различитим лицима (пословним партнерима, представницима пословних партнера и др.), а да за то не постоји правна обавеза.

Ако постоји неки вид правне обавезе, не ради се о поклону мање вредности, већ о промету којим се измирују обавезе, те је такав промет опорезив ПДВ.

Пословним партнерима сматрају се особе са којима постоји пословни однос или се очекује да ће се такав однос успоставити.

Повременим давањем поклона сматра се давање највише једног поклона истом лицу у пореском периоду.

Укупна вредност поклона мање вредности не може бити већа од 0,25% укупног промета обвезника у том пореском периоду.

Давање оваквих поклона пословним партнерима, као знак пажње или неком пригодном приликом (пословни успеси и др.) не подлеже ПДВ.

Давања у новцу, сама по себи, нису предмет опорезивања ПДВ.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01976/2005 од 4.08.2005. године:

«Давање новца као донација хуманитарној организацији или другом лицу за хуманитарне сврхе није предмет опорезивања ПДВ.»

4.2. Увоз добара

Предмет опорезивања ПДВ, сходно одредби члана 3. став 1. тачка 2) Закона, је и **увоз добара** у Републику.

Под увозом, према одредби члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Једно од основних начела усвојеног модела ПДВ (тзв. «ЕЗ модела») јесте **принцип дестинације или одредишта**, према којем се опорезивање промета добара и услуга врши према месту потрошње. На овај начин обезбеђује се неутралност у спољно-трговинским трансакцијама.

Сходно овом принципу сви производи који се увозе, односно уносе на царинско подручје Републике, осим оних за које је чланом 26. Закона прописано пореско ослобођење, подлежу плаћању ПДВ.

Порески обвезници, под условима из одредби члана 28. Закона, имају право на одбитак претходног пореза, који им је при увозу обрачунат од стране надлежног царинског органа **и који су при увозу платили ПДВ, у пореском периоду у коме су уплатили ПДВ.**

Лица која нису обвезници ПДВ (укључујући и физичка лица) која увозе добра, односно уносе добра у царинско подручје Републике, дужна су да плате ПДВ који им је при увозу добра обрачунао надлежни царински орган, обзиром да су, сходно одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона **порески дужници.**

5. ПОРЕСКИ ОБВЕЗНИК И ПОРЕСКИ ДУЖНИК

5.1. Порески обвезник

Одредбом члана 8. ст. 1. и 2. Закона, обвезник ПДВ дефинисан је као лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности. Делатност представља трајну активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода.

Изменама члана 8. Закона од 26. јула 2005. године, порески обвезник је дефинисан као лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности. Значи, брисан је део става 1. који дефинише обвезника као лице које увози добра. Такође, изменама у ставу 4. истог члана Закона, порески обвезник се дефинише као лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга. У овом ставу је брисан део који се односи на увоз добара.

Значи, извршено је само прецизирање појма пореског обвезника у том смислу што се лице које увози добра не дефинише као порески обвезник, јер он то и не мора да буде. Наиме, чланом 10. ставом 1. тачком 1) Закона који прецизира пореског дужника, прописано је да је порески дужник лице из чл. 8. и 9. став 2. Закона, и самим тим је непотребно да се као порески обвезник наводи и порески дужник када се ради о увозу добара.

У складу са чланом 8. став 1. Закона, сва лица која самостално обављају промет добара и услуга у циљу остваривања прихода, јесу порески обвезници 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.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-01-339/2005-04 од 09.02.2005.године:

«При том напомињемо, 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 услуга пренет из буџета Републике Србије, с обзиром да се ова буџетска средства сматрају накнадом за извршени промет.»

Закон разликује **пореског обвезника** и **пореског дужника**. Дакле, порески обвезник је увек и порески дужник, али порески дужник не мора да буде и порески обвезник .

Значи, обвезник ПДВ је: произвођач, трговац на велико, трговац на мало, пружалац услуге, односно лица која обављају делатност из области производње, трговине, услужних делатности, пољопривреде и шумарства, рударства и других привредних делатности као и предузетници – самосталне трговинске радње, угоститељске радње, производно и услужно занатство, самосталне професионалне делатности адвокати, преводиоци, консултанти, удружења грађана, физичка лица и друга лица.

Пример:

Ловачко удружење «Лане» из Ивањице поседује ресторан отвореног типа и организује ловачке забаве, на којима се конзумира јело и пиће од стране лица која нису чланови удружења. За остварен промет наплаћује се адекватна накнада. Промет по овом основу у задњих 12 месеци прелази 4.000.000 динара, на основу којег је ловачко удружење постало обвезник ПДВ.

У случају да ловачко удружење у свом ресторану служи јело и пиће члановима удружења без накнаде а на име дате чланарине, није обвезник ПДВ.

Пример:

Аутомеханичар из Деспотовца, који нема регистровану радњу, врши поправку путничких и теретних возила у својој гаражи уз одговарајућу накнаду. У претходних шест месеци остварио је промет већи од 4.000.000 динара.

У овом примеру, аутомеханичар иако нема регистровану делатност постаје обвезник ПДВ, с обзиром да је остварио промет већи од 4.000.000 динара, сходно одредби члана 8, а у вези одредби члана 38. Закона.

5.1.1. Битна обележја обвезника ПДВ

Битна обележја обвезника ПДВ која морају постојати **кумулятивно** да би се неко лице сматрало обвезником ПДВ су:

- 1) самосталност у обављању промета добара и услуга;

- 2) да промет добара и услуга врши у оквиру обављања делатности;
- 3) да делатност представља трајну активност;
- 4) да постоји циљ остваривања прихода.

То значи да су битна обвезника ПДВ, да се **промет добара и услуга врши самостално, у оквиру обављања делатности и да се делатност обавља трајно, ради остваривања прихода.**

Према одредби члана 38. став 1. Закона, поред наведена четири услова за одређивање обвезника ПДВ који се морају испунити, треба бити испуњен и пети услов, а то је да је лице у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 4.000.000 динара (који лимит се примењује од 01.01.2008.године, а до 31.12.2007. године је износио 2.000.000 динара).

Испуњење овог петог услова није обавезно за малог пореског обвезника сходно члану 33. Закона, којим је прописано да се «мали обвезник», који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара (примењује се од 01.01.2008.године, а до 31.12.2007. године је било «укупан промет већи од 1.000.000 динара а мањи од 2.000.000 динара»), а у који не улази промет опреме и објеката за вршење делатности, може одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем пријаве за ПДВ надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

О овом петом услову детаљније се даје код примене чл. 33, 34. и 38. Закона.

5.1.1.1. Самосталност обављања делатности

Самостално обављање делатности промета добара или пружање услуга, подразумева обављање делатности за сопствени рачун, о свом трошку и на сопствену одговорност. Да ли се ради о самосталности или несамосталности, одређује се на основу односа према налогодавцу, а не према називу уговора. При томе није од утицаја да ли је та делатност регистрована.

Несамосталним радом сматра се рад који обављају запослени код свог послодавца у радном односу. Самосталним радом у смислу Закона, сматра се рад, на пример, слободних уметника, слободних репортера, без обзира да ли је та делатност регистрована или није.

Пример 1:

Академски сликар, може бити обвезник ПДВ када своја дела ликовне уметности продаје ради стицања прихода.

Пример 2:

Слободни репортери који по основу уговора закључених са новинарским кућама пишу репортаже.

Физичко лице је обвезник ПДВ ако делатност или део делатности обавља самостално.

Пример 3:

Физичко лице које је у радном односу код послодавца може у слободно време самостално обављати делатност у циљу стицања прихода. Самостална активност тог физичког лица подлеже ПДВ (ако укупан промет по том основу прелази 4.000.000 динара годишње).

Сматра се да обвезник обавља делатност и када исту врши у оквиру пословне јединице.

Пример 4:

Лице «А» је регистровано са седиштем у Смедеревској Паланци, а има пословне јединице у Нишу, Београду и Сомбору у којима обавља промет добара и услуга.

Лице «А» је порески обвезник и подноси јединствену пореску пријаву филијали Смедерево.

Обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга.

Пример 5:

Лице «А» као налогодавац задужи лице «Б» да закључи уговор о куповини моторног возила са лицем «Ц» и лице «Ц» испоручи лицу «А» моторно возило. Лице «Ц» испостави рачун са обрачунатим ПДВ лицу «А» за вредност робе. Лице «А» као крајњи потрошач плаћа рачун, али обвезник ПДВ је лице «Ц». Лице «Б» као агент-посредник наплаћује провизију од лица «А» и може да буде обвезник ПДВ само на износ провизије, а не и на вредност моторног возила.

Код посредовања, обвезник је лице за кога посредник обавља услугу, док је посредник истовремено и обвезник али само на своју провизију (послови агенције тј. заступника - члан 790. Закона о облигационим односима («Службени лист СФРЈ» бр. 29/78, 39/85, 45/89-ус, 57/89, «Службени лист СРЈ» бр. 31/93, 22/99-др. пропис, 23/99-исправка, 35/99- др.пропис и 44/99-др.пропис).

Обвезник је лице које врши испоруку добара односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица (консигнатар, комисионар - комитент, члан 771. Закона о облигационим односима).

Пример 6:

Предузеће из Сомбора држи (складишти) робу на основу уговора о комисионој продаји код комисионара који има седиште у Чачку и који врши продају робе купцу у своје име, а за рачун власника робе, предузећа из Сомбора.

Ради се о два промета: једна испорука комитента – предузећа из Сомбора комисионару из Чачка и друга испорука од стране комисионара купцу:

- комисионар купцу обрачунава ПДВ на пун износ накнаде – купопродајне цене за продату робу.

- комитент – предузеће из Сомбора обрачунава ПДВ на накнаду умањену за износ провизије обрачунате комисионару.

Пореска обавеза у оба промета настаје у моменту испоруке комисионог добра купцу.

5.1.1.2. Обављање делатности

У пословну делатност улазе основне и споредне делатности једног истог пореског обвезника (члан 8. став 2. Закона). Појединачни организациони делови једног обвезника (пословне јединице, магацини, складишта, продавнице и др.) су делови једног пореског обвезника, што значи да испоруке добара и пружања услуга између тих делова обвезника ПДВ не подлежу ПДВ.

Обвезник ПДВ не обавља само послове који чине предмет основне делатности, већ и помоћне и споредне послове. У помоћне и споредне делатности убраја се све оно што се обавља уз основну делатност, при чему није битна трајност обављања помоћних и споредних послова. Продаја предмета имовине, такође се сматра пословном делатношћу, ако су ти предмети били део имовине обвезника ПДВ за обављање делатности.

За обављање свих делатности једног обвезника ПДВ, подноси се само једна пореска пријава за сваки порески период.

Пример:

Трговац аутомобилима, обвезник ПДВ, једнократно изнајмљује путничко возило једном предузетнику.

У овом примеру, трговина аутомобилима је основна делатност обвезника ПДВ, а изнајмљивање возила уз накнаду представља његову помоћну делатност. Трговац аутомобилима, подноси једну пореску пријаву за све делатности и за све испоруке добара и пружање услуга у једном пореском периоду.

5.1.1.3. Трајност обављања делатности

За оцену критеријума трајности обављања делатности узимају се све околности под којима се делатност врши и могу бити:

- интензитет обављања делатности (вишегодишња делатност са намером понављања више остварених промета);
- наступање према трећим лицима (поседовање пословног простора, трговачка делатност и др.).

За оцену критеријума трајности обављања делатности узимају се све околности под којима се врши делатност и то:

- планска активност усмерена ка понављању;
- интензитет деловања;
- дугорочно трпљење мешања у властити правни делокруг;
- учествовање у тржишту у својству произвођача, трговца или пружаоца услуга;
- коришћење пословних просторија;
- спољни наступ.

Трајност подразумева делатност која се понавља и обавља континуирано са циљем остваривања прихода, али истовремено не мора да прати и остваривање добити.

То значи, да обвезник ПДВ може бити и правно и физичко лице које врши опорезиве испоруке добара и услуга, а који истовремено остварује губитак у пословању. Оцена да ли је реч о трајној делатности може се утврдити одмах код прве испоруке, ако се види намера понављања делатности ради стицања прихода. Одређивање трајности обављања делатности врши се у зависности од врсте и интензивности обављања делатности (нпр. да ли је реч о вишегодишњем обављању делатности, више остварених промета, дугорочном трпљењу, као и учешћу на одређеном тржишту).

Пример:

Један вајар, као самостални уметник, уређује свој атеље и покушава да нађе купце. Реализује само један посао.

У конкретном примеру вајар је обвезник ПДВ, у смислу члана 8. Закона о ПДВ, јер је отпочео пословну делатност са циљем да трајно остварује приходе. Врши припрему за обављање пословне делатности прибављањем и уређењем атељеа у коме ће обављати професионалну делатност. Ситуација да је вајар извршио само један посао не искључује постојање услова самосталности и трајности за обављање делатности, јер постоји намера вајара да се обављање делатности понавља.

5.1.1.4. Остваривање прихода

Да би једно лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности имало третман обвезника ПДВ, нужно је да обављање делатности има за циљ остваривање прихода.

Циљ остваривања прихода постоји и код физичких лица која остварују:

- 1) приход од самосталних делатности,
- 2) приход од пољопривреде,
- 3) приход од имовине, имовинских права и слично,
- 4) приход од других самосталних делатности, нпр. делатност трговачких путника, повремених аутора, агената и других.

5.1.2. Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе као обвезници ПДВ

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници ПДВ у смислу одредбе члана 9. став 1. овог Закона, ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе, осим ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим Законом (члан 9. став 2. Закона).

Овај изузетак се односи пре свега на такве испоруке добара и услуга које се не разликују од испорука добара и услуга када их врше друга лица обвезници ПДВ.

Пример:

Ако локална самоуправа поседује у свом власништву ресторан и исти издаје у закуп предузетнику за обављање самосталне делатности уз накнаду, такав промет подлеже опорезивању, односно општина у рачуну који издаје, дужна је да обрачуна и плати ПДВ на износ закупнине у првом пореском периоду.

Можемо закључити да се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе не разликују од осталих пореских обвезника, уколико испуњавају све оне услове који доводе до настанка пореске обавезе (самосталност, трајност и циљ остваривања прихода у обављању промета добара и услуга, као и промет већи од 4.000.000 динара, односно 2.000.000 динара до 31. децембра 2007. године).

Дакле, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, уколико су у претходних 12 месеци остварили укупан промет већи од 4.000.000 динара (односно 2.000.000 динара до краја 2007. године) а исти није из делокруга органа државне управе, имају обавезу да поднесу евиденциону пријаву. По подношењу евиденционе пријаве имају иста права и обавезе као и остали обвезници ПДВ.

- Објашњење Министарства финансија, број: 011-00-591/2004-04 од 15.12.2004.године, које се односи на порески третман делатности Народне банке Србије:

«У складу са наведеним уставним и законским одредбама, за промет услуга које Народна банка Србије, као републички орган, обавља из делокруга органа, није обвезник ПДВ и не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Народна банка Србије је обвезник ПДВ када врши опорезив промет у складу са овим законом, па се на промет услуга које Народна банка Србије пружа ван делокруга органа примењују одредбе Закона о порезу на додату вредност.»

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-963/2004-04 од 20.12.2004.године:

«У смислу одредбе члана 9. став 2. Закона, Република и њени органи су обвезници ПДВ ако обављају промет добара и услуга ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим законом.»

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-1027/2004-04 од 23.12.2004.године:

«Сагласно наведеном, а према одредби члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност, Агенција за лекове и медицинска средства као правно лице основано у циљу обављања послова државне управе није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у циљу обављања послова државне управе.

Обзиром да Агенција није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у циљу обављања послова државне управе, нема право на одбитак претходног пореза, у

складу са чланом 28. Закона о ПДВ, обрачунатог на добра и услуге од стране обвезника ПДВ који је тај промет извршио Агенцији.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-999/2004-04 од 28.12.2004.године:

«Према томе Завод за стандардизацију који је у саставу Министарства за унутрашње економске односе, није обвезник ПДВ за послове из делокруга рада у складу са чланом 9. став 5. Уредбе о образовању министарства, организација и служби Савета министара.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-90/2005-04 од 25.01.2005.године:

«Сагласно наведеном, а према одредби члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност, Републички завод за развој, који је као посебна организација основан Законом о министарствима, није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у циљу обављања послова државне управе, што према нашем мишљењу обухвата и израду пројеката за поједина министарства (нпр. «анализа развоја малих и средњих предузећа и предузетника») као стручни посао друштвено економског развоја и развојне економске политике Републике Србије, као и израду међународних пројеката које врши у сарадњи са иностраним партнерима (нпр. Министарство правде Словеније, УНМНИК-ом, Агенцијом за развој Македоније, институтима из Италије и слично).»

- Мишљење Министарства финансиј, број: 413-00-109/2005-04 од 18.03.2005.године:

«Према томе, Републичка дирекција за робне резерве, није обвезник ПДВ за промет добара који врши у циљу реализације купопродајних уговора, уговора о размени и давању на зајам робних резерви, с обзиром да се ради о испоруци добара републичког органа у циљу обављања послова државне управе.

По основу продаје, размене и давање на зајам робних резерви Републичка дирекција за робне резерве нема право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-103/2005-04 од 04.02.2005.године:

«Сагласно наведеном, а према одредби члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност, Агенција за приватизацију основана у складу са Законом о Агенцији за приватизацију у циљу обављања послова државне управе није обвезник ПДВ за промет добара и услуга који врши у циљу обављања послова државне управе.

С обзиром да Агенција за приватизацију није обвезник ПДВ за промет добара и услуга које врши у циљу обављања послова државне управе нема право на одбитак претходног пореза, у складу са чланом 28. Закона о ПДВ, обрачунатог на добра и услуге од стране обвезника ПДВ који је тај промет извршио Агенцији.»

5.1.3. Порески дужник

Порески дужник у смислу одредбе члана 10. Закона, је лице које је дужно да плати обрачунати ПДВ, и то су следећа лица:

1) обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. Закона;

Порески обвезник који самостално обавља промет добара и услуга или увози добра у оквиру обављања делатности, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, истовремено су и порески дужници.

2) порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици;

Порески дужник је и порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици. То практично значи, да када страном лице врши промет добара и услуга у Републици, а тај промет је опорезив у складу са Законом, и при том нема седиште ни сталну пословну јединицу, дужно је да одреди домаће лице као пореског пуномоћника.

Одредбом члана 14. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији («Службени гласник РС», бр. 80/02, ..и 53/10, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порески обвезник - нерезидент Републике који нема сталну пословну јединицу на територији Републике, односно који остварује приходе или стиче имовину на територији Републике, ван пословања своје сталне пословне јединице, дужан да у року од десет дана од дана почетка остваривања прихода, односно стицања имовине подложне опорезивању на територији Републике, обавести Централну Пореску управу о лицу које је његов порески пуномоћник.

Пример:

На сајму аутомобила у Београду, страни произвођач моторних возила је изложио своје моделе. За куповину тих аутомобила постоји интересовање међу домаћим купцима – посетиоцима сајма. Страни произвођач одлучује да изврши продају изложених возила и одређује пуномоћника, предузеће «Х» из Београда, и овлашћује га да изврши продају.

У овом случају, порески дужник је порески пуномоћник – предузеће «Х» из Београда, сходно одредби члана 10. став 1. тачка 2) Закона.

Ако је пуномоћник домаће лице које има статус обвезника ПДВ, у том случају је дужно да уместо страног лица извршава све пореске обавезе односно обрачунава и плаћа ПДВ, подноси пореске пријаве, сходно одредби члана 50. став 3. Закона, води евиденције и друго. Изузетно, пуномоћник није дужан да издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга које је извршило страном лице-нерезидент у Републици. Порески пуномоћник у пореској пријави за исти порески период приказује износ обрачунатог ПДВ, као и износ претходног ПДВ.

3) прималац добара и услуга, ако страно лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици не одреди пореског пуномоћника;

Порески дужник је прималац добара и услуга, ако страно лице не одреди пореског пуномоћника, за промет добара и услуга који је обављен на територији Републике. Лице које прима добра или услуге, а истовремено је и обвезник ПДВ, дужно је да извршава све обавезе које су прописане за пореског обвезника, почев од обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ, до вођења евиденције и подношења пореске пријаве, сходно одредби члана 50. став 3. Закона, осим обавезе издавања рачуна за промет које је извршило страно лице-нерезидент у Републици.

Пример:

Страни дизајнер модне одеће је изложио последњу колекцију на сајму моде у Параћину. Због заинтересованости посетилаца сајма, дизајнер продаје своје моделе. Страни дизајнер није одредио пореског пуномоћника за продају наведених модела.

У овом случају, порески дужник је прималац добара, односно купац модела, сходно одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона.

Напомиње се да је ставом 2. истог члана Закона прописано да ако је порески дужник порески пуномоћник кога одреди страно лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици или прималац добара и услуга, ако страно лице не одреди пореског пуномоћника (став 1. тач. 2) и 3) овог члана Закона), и обвезник, дужан је да испуни обавезе које су овим законом прописане за обвезника, осим издавања рачуна.

- Мишљење Министарства финансија, број 413-00-01472/2005-04 од 05.08.2005.године:

«На основу наведених законских одредби, обзиром да сте у пореском периоду примили услуге које је извршило правно лице из иностранства, а које нема пореског пуномоћника, били сте у обавези да обрачунате ПДВ на вредност извршене услуге од стране лица из иностранства.»

4) лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун исказе ПДВ, а у складу са Законом није дужан да обрачуна и плаћа ПДВ;

Порески дужник је и лице које у рачуну или другом документу који служи као рачун исказе ПДВ, а у складу са Законом, није дужан да обрачуна и плаћа ПДВ, (члан 33. став 2. и члан 44. став 3. Закона).

Уколико мали обвезник који нема својство обвезника ПДВ, изда рачун са исказаним ПДВ, дужан је да исти и плати.

Пример :

Произвођач обуће «С» из Новог Пазара продаје 100 пари ципела велетрговини «М» из Трстеника, по цени од 1000 динара за један пар. Велетрговина као обвезник ПДВ, тражи од произвођача рачун са исказаним ПДВ, ради одбитка претходног пореза. Произвођач обуће издаје рачун у износу од 118.000 динара, од чега је вредност робе 100.000 динара и ПДВ 18.000 динара. Истовремено, произвођач обуће није обвезник ПДВ.

У овом случају, произвођач обуће иако није у систему ПДВ, са издавањем рачуна са исказаним ПДВ постаје порески дужник, сходно одредби члана 10. став 1. тачка 4) Закона. Произвођач обуће је дужан да исказани ПДВ у рачуну плати и за тај износ нема право повраћаја претходног пореза. Велетрговина нема право одбитка претходног пореза у исказаном рачуну зато што исти није издат од обвезника ПДВ.

5) лице које увози добро;

Порески дужник је свако лице које увози добро. Ово лице је дужно да плати ПДВ обрачунат по прописима царинског органа.

Пример:

Петар Петровић из Аранђеловца је купио половно моторно возило у Немачкој у вредности 10.600 евра, о чему поседује рачун трговца половним возилима. Приликом преласка на граничном прелазу Хоргош, царински орган наплаћује у складу са царинским прописима царину, царинске трошкове и ПДВ.

У овом примеру, лице које увози добро је порески дужник, сходно одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона. ПДВ обрачунат од стране царинског органа је обавеза коју мора измирити увозник Петар Петровић.

б) Доношењем Закона о изменама и допунама Закона, који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, брисана је одредба којом је било прописано да је порески дужник и лице које, пре истека рока од пет година од дана стицања права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта прибављеног за стамбене потребе или власничког удела на стамбеном објекту, по посебној стопи ПДВ, промени намену стамбеног објекта.

Законом о изменама и допунама Закона од 2007. године, такође је брисана и одредба члана 23. Закона којом је било прописано да ако стицалац права располагања или власничког удела на стамбеном објекту, пре истека рока од пет година од дана стицања права располагања или власничког удела, промени намену стамбеног објекта, дужан је да плати разлику ПДВ између опште и посебне стопе ПДВ.

Међутим за наведене обвезнике који су у периоду од 26. јула 2005. године до измена од 8. јула 2007. године, извршили промену намене стамбеног објекта примењује се одредба која их обавезује да плате разлику ПДВ између опште и посебне стопе ПДВ.

6. МЕСТО И ВРЕМЕ ПРОМЕТА ДОБАРА И УСЛУГА И НАСТАНАК ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ

Одређивање места промета добара и услуга у систему ПДВ има посебан значај, јер се на тај начин утврђује да ли нека испорука подлеже опорезивању или не.

Да би промет добра или услуге био опорезован, он мора бити обављен на територији Републике.

6.1. Место промета добара

Место промета добара у систему ПДВ одређује се према месту испоруке добра, при чему се територија Републике сматра једним местом испоруке.

Ако се добро шаље или превози до примаоца, или трећег лица по налогу примаоца, тада је место промета добра, место у коме се добро налази у тренутку слања или отпочињања превоза.

У овом случају, пошиљалац или превозилац добра мора бити испоручилац, прималац или треће лице по налогу примаоца.

Промет добара слањем или превозом у смислу одредбе члана 11. став 1. тачка 1) Закона, претпоставља да је прималац познат у моменту почетка физичког померања (транспорта) добра.

Пример 1:

Трговац намештајем из Врања продаје намештај примаоцу у Москви. Место промета добра је Врање пошто одатле почиње померање добра, дакле, овај промет опорезив је по Закону, па је обвезник ПДВ, трговац намештајем из Врања, а будући да је извршен извоз, промет је ослобођен плаћања ПДВ са правом на одбитак претходног пореза.

Уколико прималац у тренутку почетка слања или превоза добра није познат, одређивање места промета добра зависи од места у коме се добро налазило у тренутку испоруке познатом примаоцу.

Пример 2:

Трговац намештајем из Врања превози намештај сопственим возилом на сајам у Москву и након затварања сајма, намештај продаје примаоцу. Место промета добра је Москва, пошто на почетку померања добра прималац није био познат.

Ако се добро уграђује или монтира од стране испоручиоца, тада је место промета добра место уградње, односно монтаже истог.

Исто важи када добро уграђује или монтира треће лице по налогу испоручиоца, тј. место промета добра је место уградње, односно монтаже.

Пример 3:

Произвођач киоска са седиштем у Старој Пазови, производи монтажне киоске за примаоца у Словенији. Појединачни елементи киоска се транспортују до Словеније, где их састављају радници произвођача. Место промета добра је Словенија пошто је предмет промета киоск (а не елементи киоска).

Пример 4:

Произвођач телевизора из Кореје испоручио је домаћем примаоцу са седиштем у Нишу 1000 комада ТВ апарата. Апарати се испоручију у деловима и испоручилац их монтира у седишту примаоца. Место промета добара је седиште примаоца – Ниш из разлога што предмет промета нису делови, него апарати.

Ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, тада се местом промета добра сматра место у коме се добро налази у тренутку испоруке (физичке предаје добра примаоцу).

Пример 5:

Промет добра извршен у продавницама, на сајмовима, пијацама и слично.

Када се врши промет воде, електричне енергије, гаса и топлотне енергије, место промета тих добара одређује се у односу на место пријема истих.

Пример 6:

Хидроцентрала Ђердап испоручује струју загребачком насељу. Место промета добра је Загреб, јер се струја прима у Загребу.

Промет добара извршен у оквиру комисионих и консигнационих послова је промет који се врши у своје име и за туђи рачун.

Међутим, у комисионим и консигнационим пословима, у систему ПДВ, опште је правило да се комисионар, односно консигнатар сматра лицем које обавља промет добара у својству испоручиоца.

Наиме, у комисионим односно консигнационим пословима, у основи постоје два промета, и то:

- промет добара од власника комисионару (консигнатуру),
- промет добара од стране комисионара (консигнатора) примаоцу добара.

Сходно томе, место промета добра у оквиру комисионих и консигнационих послова одређује се у складу са:

-местом у коме се добро налази у тренутку слања примаоцу или по његовом налогу трећем лицу;

-местом уградње или монтаже добра и
 -местом у коме се добро налази у тренутку испоруке купцу, ако се исто испоручује без отпреме.

Пример 7:

Власник (произвођач) конфекције у Београду испоручио је комисионару у Нишу одела у вредности од 1.000.000 динара ради даље продаје и са њим је уговорио провизију од 5%. Место промета добра је у Нишу као седишту комисионара.

Пример 8:

Произвођач аутомобила из Минхена испоручио је консигнатуру са седиштем у Београду моторно возило. Консигнатор је ово возило продао купцу из Ниша. Место промета добра је у Републици.

6.2. Место промета услуга

Основно начело код одређивања места промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност.

Будући да се под појмом «обављања делатности» сматра свако трајно обављање делатности са циљем остваривања прихода, то место промета услуга може бити :

- седиште правног лица или предузетника,
- пребивалиште или стално боравиште пољопривредника и физичких лица,
- седиште пословне јединице, ако се промет услуга врши преко пословне јединице.

Поред овог општег правила за одређивања места промета услуга, Закон прописује изузетке када се место промета услуга одређује на други начин.

6.2.1. Услуге везане за непокретност

Место промета услуга везаних за непокретност, одређује се према месту у коме се налази непокретност, и то:

- услуге које се обављају помоћу непокретности (нпр. изнајмљивање соба од стране хотела и сл.; одржавање зелених површина; постављање изложбених места и сл.);
- услуге које се обављају у вези са непокретностима (пројектовање, геодетски радови, услуге припреме грађевинских радова, надзора, услуге архитеката, статичара, вештачења на непокретностима, процене непокретности и сл.) и
- услуге које се обављају у вези са куповином и продајом непокретности (услуге адвоката или посредника при купопродаји непокретности и сл.).

Пример:

Америчка компанија израдила је пројекат за изградњу хотела у Београду, за потребе предузећа са седиштем у Нишу. Услуге израде пројекта опорезиве су по Закону, јер се ради о пруженој услузи у вези са непокретности, која се налази на територији Републике.

6.2.2. Услуге превоза

Место промета услуге превоза лица и добара, одређује се према месту у коме се превоз обавља.

Ако се превоз обавља искључиво унутар Републике, целокупна вредност услуге превоза подлеже плаћању ПДВ.

У случају међународног транспорта опорезивање услуге по Закону врши се само за део превоза који је извршен у Републици, без обзира да ли је превозник резидент у земљи (порески обвезник) или у иностранству (порески дужник).

Пример 1:

Страни превозник врши превоз путника од Солуна до Београда. Услуга превоза подлеже плаћању ПДВ по Закону, за деоницу пута, од граничног прелаза до Београда и исти се обрачунава на граничном прелазу.

Пример 2:

Домаћи превозник врши услугу транспорта добара пореском обвезнику из Београда на релацији Ниш-Београд. Место промета услуге је у Републици.

Исти превозник врши превоз добара познатом примаоцу у иностранство по налогу пошиљаоца. За део превоза који се врши у Републици, место промета услуге је у Републици.

6.2.3. Услуге из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадне и слично

Одређивање места промета наведених услуга врши се према месту где је услуга стварно пружена, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге.

Пример 1:

Италијанска опера са седиштем у Риму уговорила је са београдским позориштем одржавање опере «Кармен». Место промета услуге је Београд.

Пример 2:

Културно-уметничко друштво из Београда, преко посредника са седиштем у Београду, организује одржавање концерта у Бечу. Место промета услуге је у Бечу и за културно-уметничко друштво и за посредника.

6.2.4. Споредне услуге у области транспорта

Под овим услугама подразумевају се услуге претовара, истоовара, утовара и слично.

Одређивање места промета ових услуга врши се према месту где је услуга стварно пружена.

Пример:

Предузетник из Лесковца ангажовао је превозника са седиштем у Минхену да изврши транспорт добара од Минхена до Београда. У Београду предузетник је ангажовао омладинску задругу да изврши истовар и претовар добара. Место промета услуге истовара и претовара је Београд.

6.2.5. Услуге које се врше на покретним стварима

Под овим услугама сматрају се услуге процене покретних ствари, поправке, дораде, одржавање и слично.

Одређивање места промета ових услуга врши се према месту где је услуга стварно пружена.

Пример:

Лице са седиштем у Паризу за потребе предузетника из Београда извршило је процену вредности и репарацију стилског намештаја који се налази у предузетничковој антикварници. Место извршења ове услуге је у Београду.

Закон таксативно наводи услуге када се место промета истих одређује према месту у коме прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно према месту у коме прималац услуге има седиште или пребивалиште.

То су следеће услуге:

1) изнајмљивање покретних ствари, осим превозних средстава на основу rent a car уговора

Допуном одредбе члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (1) Закона, прецизирано је да се место у коме прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу, утврђује за све услуге изнајмљивања покретних ствари, осим код изнајмљивања возила од стране предузећа регистрованих за обављање rent a car услуга. Место промета ових услуга одређује се према седишту пружаоца услуге - rent a car услуге.

Пример 1:

Транспортно предузеће из Београда изнајмило је камион, комби возило и путничко возило од предузетника из Бањалуке. Место промета је Београд јер је прималац услуге транспортно предузеће са седиштем у Београду.

Пример 2:

Предузеће из Ниша изнајмило је путничко возило у Македонији од rent a car предузећа из Скопља за превоз од Скопља до Ниша и натраг. Место промета за ову услугу је Скопље где је седиште предузећа пружаоца rent a car услуге.

Пример 3:

Грађевинско предузеће из Београда, изнајмило је од предузетника из Скопља грађевинске машине које ће се користити за градилиште у Москви. Место извршења ове услуге је Београд.

2) пружање телекомуникационих услуга;

Наведене услуге биле су дефинисане одредбама Закона о телекомуникацијама («Службени гласник РС» број 44/03,... и 90/09), односно да су то услуге које се односе на фиксну и мобилну телефонију, радиодифузне мреже, кабловске дистрибутивне мреже, радио станице, сателитски сервис, јавне говорнице, интернет мрежу и слично. Међутим, овај закон је стављен ван снаге Законом о електронским комуникацијама («Службени гласник РС» број 44/10), који се примењује од 08.07.2010. године.

Пример 1:

Овлашћени оператор добија дозволу за коришћење радио фреквенције. Место промета услуге одређује се према седишту примаоца услуге, а то је овлашћени оператор.

Пример 2:

Страни оператор испоставља рачун домаћем оператору за услугу коришћења своје интернет мреже. Место промета услуге је место седишта домаћег оператора као примаоца услуге.

3) преузимање обавезе да се у потпуности или делимично одустане од вршења неке делатности или коришћења неког права;

Пример:

Страни инвеститор гради робну кућу у Београду. Извођач радова «А» из Београда, као један од учесника у тендеру за изградњу робне куће, плаћа другом учеснику «Б» да одустане и повуче понуду. Прималац услуге је лице «А» и место промета је Београд.

4) у области економске пропаганде;

- рекламни консалтинг, припрема и планирање реклама, уређивање, стварање, организовање и спровођење реклама и сл.;

Пример:

Предузеће из Беча ангажовало је Агенцију за консалтинг из Београда за консултантске услуге при запошљавању радника у предузећу у Београду основаном од стране предузећа из Беча. Место промета је Беч где прималац услуге обавља делатност и врши исплату примљене фактуре од стране Агенције за консалтинг.

5) преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине;

Пример:

Страни произвођач цигарета уступа лиценцу за производњу цигарета Фабрици дувана из Ниша. Место промета услуге је Ниш.

6) банкарског, финансијског пословања и пословања у области осигурања и реосигурања, осим изнајмљивања сефова;

Пример:

Предузеће за осигурање и реосигурање из Беча пружило је услуге осигурања имовине правног лица из Београда. Место промета услуге је Београд, где је седиште власника имовине која је предмет осигурања.

Од овог правила изузима се изнајмљивање сефова у банкама, када се место промета услуге одређује према општем правилу – према месту седишта пружаоца услуге (банке);

7) услуге саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сл.;

Пример:

Адвокат из Београда, ангажован је од стране Трибунала у Хагу, ради пружања стручне правне помоћи, уз плаћање одређене накнаде. Прималац услуге је Хашки трибунал, према томе место извршења услуге адвоката је Хаг. Ако овај адвокат на основу пуномоћја заступа окривљеног чије је пребивалиште у Београду, у процесу који се против њега води у Атини, место услуге заступања је у Београду.

8) обраде података и уступања информација, при чему се подразумевају услуге електронског, ручног и механичког меморисања, ковертирање, повезивање и обрада података, стављање на располагање информација и сл.;

Пример 1:

Предузеће из Београда извршило је услугу истраживања домаћег тржишта и обраде података за потребе лица са седиштем у Љубљани. Место промета услуге је Љубљана где лице које прима податке има седиште.

Пример 2:

Новинска агенција из Лондона уступила је уз накнаду информације српској новинској агенцији са седиштем у Београду. Место промета услуге је Београд, где прималац услуге има седиште;

9) стављање на располагање особља, при чему се подразумева стављање на располагање радне снаге;

Пример:

Хотелско предузеће из Истре уступило је 30 конобара хотелу из Врњачке Бање, ради сезонског ангажовања. Прималац услуга је хотел из Врњачке Бање, дакле место промета ове услуге је Врњачка Бања.

10) услуге пружене електронским путем, као и радио и телевизијске услуге;

Пример:

Радио Телевизија Хрватске испоставила је рачун српској телевизији за уступање права на пренос међународног кошаркашког турнира који се одржава у Загребу. Прималац услуге је српска телевизија, па је место промета ове услуге у Републици.

11) посредовања приликом пружања горе наведених услуга.

У свим случајевима када се местом промета услуге сматра место, у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу, исто важи и за услугу посредовања.

Пример 1:

Предузеће из иностранства посредује у продаји добара друге стране фирме, на територији Републике. Место услуге посредовања је у Републици у којој прималац добара обавља делатност и коме посредник испоставља рачун.

Пример 2:

Авио компанија из Швајцарске ангажовала је посредничку агенцију из Београда да јој обезбеди 5 пилота на одређено време. Посредничка агенција закључује уговор са авио компанијом из Београда и упућује пилоте на рад у швајцарску авио компанију. Место промета услуге је Швајцарска, јер се тамо налази седиште примаоца услуге.

6.2.6. Услуге посредовања

Место промета услуга посредовања (осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) члана 12. Закона), одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања, утврђеног у складу са одредбама чл. 11. и 12. Закона.

Овакво прецизирање места промета за услуге посредовања је урађено Законом о изменама и допунама из 2007. године, брисањем става 3. тачка 5. овог члана и додавањем новог става 4. – који се примењује од 8. јула 2007. године.

Наиме, до измена је било прописано да се местом промета услуга посредовања (члан 12. став 3. тачка 5) Закона) сматра место у коме се испоручују добра или пружају услуге, које нису предмет посредовања из члана 12. став 3. тачка 4 подтачка 11) (посредовање које се врши приликом пружања услуга чије се место промета одређује према месту у коме прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга или има седиште или пребивалиште).

Пример 1:

Трговац из Београда ангажовао је посредника из Бара да му обезбеди једну тону банана. Трговац из Београда банане преузима у Београду. Како је место испоруке Београд, место извршења посредничке услуге је Београд.

Пример 2:

Агенција из Београда, за уговорену провизију, посредује у продаји туристичких аранжмана (закуп хотела у иностранству и др.) туроператора из иностранства налажењем путника у земљи. Место промета услуге агенције је иностранство, где се пружају услуге, а које су предмет посредовања.

6.3. Место увоза добара

Место увоза добара је место у којем је увезено добро унето у царинско подручје Републике.

Царинско подручје је подручје унутар државних граница Републике и обухвата: територију, територијалне воде и ваздушни простор изнад Републике.

6.4. Време промета добара

Значај одређивања времена промета добара и услуга у систему ПДВ је у томе што од тога зависи када настаје пореска обавеза.

Промет добара настаје:

1) даном када се добро шаље, односно даном када почиње превоз добра примаоцу или трећем лицу по налогу примаоца, а добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице по налогу испоручиоца, односно примаоца;

Пример:

Трговац намештајем из Врања продаје намештај примаоцу у Београду и превози га сопственим транспортним средством. Даном почетка превоза намештаја настаје промет добара, па је на тај дан за пореског обвезника настала пореска обавеза. Ако исти трговац

намештај шаље преко превозника на пример железницом, дан настанка промета добра је дан када је добро предато превознику ради транспорта, без обзира када ће транспорт започети;

2) даном када се преузме добро од стране примаоца, у случају када се добро уграђује или монтира, а уградњу или монтажу врши испоручилац или треће лице по налогу испоручиоца;

Пример 1:

Произвођач намештаја продаје радне столове за потребе опремања пословног простора примаоца. Радне столове произвођач својим превозним средством превози и монтира их у пословном простору примаоца. Време настанка промета је дан када је прималац преузео столове након њихове монтаже.

Пример 2:

Произвођач машина продаје машине за плетење фабрици конфекције. Произвођач, својим превозним средством машине превози и монтира у простору примаоца. Време настанка промета је дан када је испоручилац машина, исте монтирао и пустио у рад.

3) даном преноса права располагања на добрима примаоцу, у случајевима када се добро не отпрема, односно не превози до примаоца (продавнице, пијаци, сајмови и сл.);

4) даном читавања стања примљене (утрошене) воде, електричне енергије, гаса и топлотне енергије које врши испоручилац у циљу обрачуна потрошње;

5) даном увоза добра при чему се даном увоза сматра дан када је добро унето у царинско подручје Републике.

Време промета добара одређује се по истим правилима и у случајевима промета у оквиру комисионих и консигнационих послова, при чему се поштује опште правило да комисионар односно консигнатар врши промет добара у својству пошиљаоца, односно пренос права располагања примаоцу без отпреме (на пример: комисион).

Такође, на описани начин одређује се и време промета добара код делимичних испорука.

Делимичне испоруке постоје када се испоручују одређени делови економски дељиве испоруке и када је за сваки испоручени део посебно уговорена накнада.

Пример:

Инвеститор је изградио стамбену зграду ради продаје станова. Сваки стан је економски дељива целина, за коју се уговара посебна накнада. Време настанка пореске обавезе је дан испоруке сваког стана појединачно.

6.5. Време промета услуга

Опште је правило да се време промета услуга одређује у односу на време када је услуга пружена.

У односу на ово правило, разликују се две ситуације:

**- услуга се сматра пруженом када је завршено појединачно пружање услуга,
- услуга се сматра пруженом када је престао правни однос који је основ пружања услуге код услуга које се пружају у одређеним временским периодима који могу бити ограничени и неограничени.**

6.5.1. Појединачно пружање услуга

Када се врши појединачно пружање услуга, време настанка промета одређује се према времену када се то пружање услуга заврши.

Пример:

Ауто сервис врши поправку моторног возила. Радови на поправци трају месец дана. Време настанка промета ове услуге је дан када је поправка завршена.

6.5.2. Временски ограничене и неограничене услуге

У ове врсте услуга спадају оне услуге које трају одређени временски период који може бити ограничен и неограничен.

Такве услуге подразумевају одређени правни основ (уговор, писмени договор и сл.), између пружаоца и примаоца услуге на основу кога је успостављен правни односно уговорни однос између њих.

У пракси је могуће да правни основ престане, а однос између страна и даље траје, и обрнуто, могуће је да правни основ траје а да је однос између страна престао.

У овим ситуацијама услуга се сматра пруженом даном када је престао тај правни односно уговорни однос.

Пример:

Правно лице издаје другом правном лицу грађевинску машину на годину дана. Услуга се сматра пруженом даном враћања грађевинске машине закуподавцу, без обзира на уговорени период закупа покретне ствари, ако услуга није унапред плаћена.

6.5.3. Услуге за које се издају периодични рачуни

Када се за пружање услуга издају периодични рачуни, услуга се сматра пруженом последњег дана периода за које се издају рачуни.

Пример:

Корисницима телефонских услуга издају се рачуни за период од 01.-31. у месецу, с тим да плаћање изврше у року од 8 дана. Услуга се сматра пруженом 31. у месецу, што значи да тада настаје пореска обавеза без обзира што износ из рачуна није наплаћен.

Међутим код ових услуга, чије извршење може бити ограничено на одређени период извршавања а може бити и са неограниченим трајањем, време промета одређује се престанком правног односа који је основ пружања услуге.

Како се настанак обавезе одређује према дану када је услуга извршена обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ настала би тек по истеку уговореног периода, што може значити и више година или чак неограничено.

Због тога је новим ставом 2. члана 15. Закона, почев од 8. јула 2007. године. прописано да се у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана.

То значи да је обвезник, у случају уговарања оваквих услуга, дужан да најмање једном годишње изда периодични рачун, и у том случају време промета тих услуга (а тиме и настанак пореске обавезе) одређује се истеком периода за који се издаје периодични рачун.

Пример:

Обвезник закључује уговор са агенцијом о пружању књиговодствених услуга на период од пет година за износ од 500.000 динара. У складу са изменом Закона од 8. јула 2007. године, обвезник је дужан да најкасније по истеку годину дана од дана закључивања уговора изда периодични рачун са исказаном накнадом за тај период и обрачунатим ПДВ на исти, као и да обрачунати ПДВ искаже у пореској пријави.

Код делимичних услуга, услуга се сматра извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

Делимичне услуге постоје када је за одређене делове, економски дељиве услуге посебно уговорена накнада.

Пример:

Инвеститор је са извођачем уговорио изградњу грађевинског објекта од сопственог материјала, с тим да извођач за пружене услуге за претходни период испоставља привремене ситуације за које је уговорена посебна накнада. Дан овере привремене ситуације од стране надзорног органа, сматра се даном пружања делимичне грађевинске услуге.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02492/2005-04 од 12.10.2005. године:

«Према томе, када обвезник ПДВ – грађевинско предузеће у току изградње грађевинског објекта по налогу и од материјала наручиоца - инвеститора испоставља инвеститору привремене ситуације, сматра се да је даном овере привремене ситуације од стране надзорног органа извршен промет делимичне грађевинске услуге. Даном овере коначне ситуације од стране надзорног органа извршена је испорука грађевинске услуге.»

6.6. Настанак пореске обавезе

Одредбом члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;**
- 2) наплата ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга;**
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.**

Опште је правило да пореска обавеза настаје даном када је извршен промет добара односно услуга. У овом случају, плаћање, одлагање плаћања или кредитирање, нема утицај на настанак пореске обавезе.

Међутим, када се наплата накнаде или дела накнаде за добро односно услугу изврши пре извршеног промета, пореска обавеза настаје даном наплате, иако испорука добра није извршена, односно услуга није пружена.

Ово је нарочито случај код авансног плаћања, када пореска обавеза настаје у моменту плаћања аванса.

По испоруци добра, односно по пружању услуге, испоручилац односно извршилац у коначном обрачуну одбија авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Даном наплате сматра се пријем дозначених средстава на рачун обвезника ПДВ.

Код увоза, пореска обавеза настаје даном настанка обавезе плаћања царинског дуга.

Ако по царинским прописима увоз добара не подлеже плаћању царине, а увоз тих добара није ослобођен плаћања ПДВ, пореска обавеза настаје даном када би настала обавеза плаћања царинског дуга да иста постоји.

7. ПОРЕСКА ОСНОВИЦА

7.1. Накнада као пореска основица код промета добара и услуга

Одредбом члана 17. Закона, **пореска основица код промета добара и услуга**, у најширем смислу, је дефинисана као **износ накнаде** (у новцу, стварима или услугама) **коју обвезник прими или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући и субвенције** које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у **коју није укључен ПДВ**.

Основица пореза код промета добара и услуга је **нето накнада**, накнада у коју није укључен ПДВ. Када је познат износ бруто накнаде (накнаде у коју је укључен ПДВ) нето накнада, као пореска основица, израчунава се на следећи начин:

$$\text{нето накнада} = \frac{\text{бруто накнада}}{100 + \text{прописана стопа}} \times 100$$

Пример:

Ако бруто накнада износи 1.000 динара, за прописану пореску стопу од 18%, нето накнада би износила:

$$\text{нето накнада} = \frac{1000 \times 100}{100 + 18} = \frac{100000}{118} = 847,46 \text{ динара}$$

Прерачун бруто на нето накнаду може се извршити и дељењем бруто накнаде делиоцем 1,18 (за пореску стопу 18%), односно 1,08 (за пореску стопу 8%).

Пример:

$$\text{нето накнада} = \frac{1000}{1,18} = 847,46 \text{ динара}$$

Уколико накнада или њен део није изражен у новцу, него у добрима или услугама, основицу за обрачун пореза чини **тржишна вредност тих добара или услуга, на дан њихове испоруке, у коју није укључен ПДВ**.

Субвенције које су непосредно повезане са ценом добара или услуга су сви новчани износи, ствари, услуге и друге бенефиције, које прималац добара или услуга, или друго лице, обезбеђује као против-услугу или посебну погодност испоручиоцу за примљено добро или услугу.

Пример 1:

Наручилац изградње пословног простора преузима на себе обавезу плаћања трошкова уређења градског грађевинског земљишта. Извођач радова дужан је да у рачуну о изградњи пословног простора искаже и ове трошкове уређења градског грађевинског земљишта који као такви се урачунавају у основицу за обрачун пореза.

Сва **добровољана давања** примаоца (у новцу, стварима или услугама), већа од накнаде за испоручена добра или извршену услугу коју је одредио испоручилац, такође се урачунавају у износ накнаде као основице пореза.

Пример 2:

За услугу извршену клијенту адвокат зарачунава накнаду од 5.000 динара У знак захвалности за добро обављен посао, клијент уз плаћање накнаде поклања адвокату сат тржишне вредности 2.000 динара. Адвокат је дужан да у рачуну, поред накнаде, искаже и вредност сата, тако да основица за обрачун ПДВ, у конкретном случају, износу 7.000 динара.

Основица за обрачун ПДВ код уговора о извођењу радова по испостављеним привременим ситуацијама је укупна накнада исказана у привременим ситуацијама, овереним од стране надзорног органа. Пореска основица се не може умањити за износ уговорених казни које извођач радова плаћа због кашњења при испоруци и уградњи опреме.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1513/05-04 од 10.05.2005.године:

«Сасгласно наведеној законској одредби, а у конкретном случају, основица за обрачун ПДВ је укупна накнада исказана у привременој ситуацији овереној од стране надзорног органа. Пореска основица се не може умањити за износ уговорене казне који извођач радова због кашњења у испоруци и уградњи опреме плаћа Народној банци Србије.»

У основицу за обрачун пореза, поред накнаде, у смислу напред наведеног, која представља цену испорученог добра или извршене услуге, урачунавају се и:

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

Споредни трошкови су трошкови везани за основни промет (и деле судбину главног промета, у погледу стопе која се на њих примењује) које обвезник зарачунава примаоцу и који као такви улазе у продајну цену добра, односно услуге, као што су провизије, трошкови паковања, утовара, превоза, истовара и сл. Износи који се као трошкови зарачунавају на повратну амбалажу и кауције, такође се урачунавају у пореску основицу, с тим што при враћању амбалаже долази до накнадне измене пореске основице, на начин и под условима предвиђеним одредбом члана 21. Закона.

Код плаћања накнаде кредитном картицом, пореска основица (накнада) не умањује за манипулативне трошкове, односно провизију банке која је издавалац платне картице.

Пример:

Купац у продавници конфекције купује одело и плаћа цену (брutto накнаду) у износу од 8.260 динара кредитном картицом. Банка, код које је издата кредитна картица, дозначава продавцу конфекције износ од 8.100 динара, по одбитку манипулативних трошкова од 160 динара. Бруто накнада, од 8.260 динара, се у конкретном случају неће умањити за износ од 160 динара манипулативних трошкова Банке.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/12-05-04 од 18.03.2005.године:

«Према томе, код уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга закљученог од 01. јануара 2005.године, при чему се право располагања на предмету лизинга преноси отплатом последње лизинг рате, предаја добра-предмета лизинга од стране даваца лизинга примаоцу лизинга сматра се прометом добра који подлеже ПДВ. У овом случају не постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права.

У смислу наведене законске одредбе, пореску основицу код предаје предмета лизинга на основу уговора о лизингу којим је предвиђен откуп предмета лизинга пореску основицу чини укупна накнада коју давалац лизинга прима или треба да прими од примаоца лизинга која садржи вредност предмета лизинга, накнаду даваоца лизинга (тзв.камата) као и све споредне трошкове које давалац лизинга зарачунава примаоцу лизинга (нпр. манипулативни трошкови, трошкови превоза, осигурања у своје име и за свој рачун).

У складу са наведеном законском одредбом, предаја добра на употребу и коришћење на основу уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, сматра се услугом давања у закуп предмета лизинга, а која је предмет опорезивања ПДВ.

Код уговора о лизингу којим није предвиђен откуп предмета лизинга, основицу за обрачун ПДВ у складу са одредбом члана 17. став 1. Закона чини свака лизинг рата у којој није укључен ПДВ, а обвезник ПДВ - лизинг кућа која се бави давањем добара у закуп има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.»

Основица за обрачун пореза не садржи:

- попусте и друга умањења цене (рабат, супер рабат, количински рабат, бонификације и друге попусте), који се примаоцу добара или услуга одобравају у **моменту вршења промета** добара или услуга. То значи да уколико у моменту вршења промета добара или услуга (односно предаје или пријема добара или услуга) није одобрен рабат, накнадно одобрен рабат не може утицати на измену пореске основице у смислу члана 21. Закона.

Измена пореске основице могућа је у случају давања количинског рабата и сл. и након извршеног промета добара или услуга **под условом** да је порески обвезник исти уговорио у моменту вршења промета добара или услуга, приликом испоруке добара или услуга, односно приликом прве испоруке добара или услуга у случају испоруке у низу.

- **износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог**, ако тај износ преноси лицу, у укупном износу у чије име и за чији рачун је извршио наплату, што значи да у платном промету врши функцију посредника, односно нема улогу ни повериоца, ни дужника (нпр. ако тужени који је пресудом обавезан на плаћање накнаде штете изврши плаћање на рачун пуномоћника - адвоката, тужиоца, а адвокат ова средства исплати клијенту или ако клијент на име судске таксе пренесе новчана средства адвокату, а адвокат овим средствима плати судску таксу; ако давалац лизинга наплаћује накнаду за услугу осигурања у име и за рачун другог лица –осигуравајућег друштва и тај износ преноси осигуравајућем друштву у чије име и чији рачун је извршио наплату).

Уколико обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог, а део накнаде задржава за своје потребе на име посредовања између повериоца и дужника, основица ПДВ је износ накнаде за услуге посредовања.

7.1.1. Основица за обрачун пореза ако део накнаде није изражен у новцу

Уколико део накнаде за испоручена добра или пружене услуге није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, пореском основицом ПДВ сматра се тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Уколико порески обвезник, нпр. врши услугу «мељаве» пшенице пољопривредним произвођачима и за ту услугу добије накнаду у виду тзв. »ушура», односно одређене количине житарица, дужан је да на тржишну вредност добара која прими као накнаду за услугу мљења жита обрачуна ПДВ.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00858/2005-04 од 09.08.2005.године:

«Такође, чланом 17. став 4. Закона, прописано је да, ако накнада или део накнаде за испоручена добра или пружене услуге, није изражена у новцу, већ у облику промета добара и услуга, пореском основицом ПДВ сматра се тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Из свега наведеног произлази да, уколико као обвезник ПДВ вршите промет услуга уз накнаду која није изражена у новцу, дужни сте да на основицу, коју представља тржишна цена добара које је дато као накнада за услугу мљења жита, обрачунате ПДВ.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-372/05-04 од 24.02.2005.године:

«У складу са наведеном законском одредбом у случају када се набављена добра или услуге плаћају уступањем рекламних секунди (компензација), ради се о два опорезива промета.

.....
Према томе, у конкретном случају, основица за обрачун ПДВ за уступљене рекламне секунде, јесте тржишна вредност добара и услуга, који су добијени у компензацији, на дан њихове испоруке, у коју није укључен ПДВ.»

Основицом, код промета добара или услуга које чине улог у привредно друштво, сматра се тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Наиме, Законом о изменама и допунама Закона из 2007. године извршено је само прецизирање шта се сматра основицом код промета добара или услуга као улога.

Накнаду, у смислу одредбе члана 17. Закона, као основицу пореза, не представљају:

- **накнаде штете**, односно испоруке којима се прималац добара обештећује за штету насталу по основу раније испоруке, под условом да је испоручилац уговором или законом обавезан на надокнаду, као и накнаде штете због раскида уговора, под условом да исплатилац одштете због раскида уговора није примио никакава добра или услуге по основу раскинутог уговора;

- **затезне камате и трошкови опомене** због неблагоприятног плаћања које обвезник наплаћује од својих дужника, до висине законом прописане затезне камате;

- **накнаде штете за отклањање штете настале због елементарних непогода** до износа висине штете утврђене од стране надлежног органа;

- **чланарине** које се плаћају удружењима по прописаним критеријумима удружења једнаким за све чланове, а из којих се покривају трошкови удружења у остваривању функције због којих је удружење основано;

- **премије, регреси и други подстицаји** који се исплаћују из државног буџета, ако не представљају исплату цене за добра или услуге који су предмет промета, односно испоруке;

- **давање новца као донације хуманитарној организацији или другом лицу за хуманитарне сврхе, у складу са законом који уређује донације и хуманитарну помоћ.**

7.2. Пореска основица код посебних видова промета добара и услуга

Посебни видови промета добара прописани су одредбама члана 4. став 4. Закона, које предвиђају да се са прометом добара уз накнаду изједначава:

- **узимање добара** која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, потребе његових запослених или других лица (узимање добара без накнаде у **непословне сврхе** има карактер сопствене потрошње),

- **сваки други промет добара без накнаде,**

- **исказани расход** (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене у складу са Уредбом о расходу на који се не плаћа ПДВ, **под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета тих добара може одбити у потпуности или сразмерно (члан 4. став 5. Закона).**

Посебни видови промета услуга прописани су одредбама члана 5. став 4. Закона, које предвиђају да се са прометом услуга уз накнаду изједначава:

- **употреба добара** која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица, **у непословне сврхе, под условом да се**

ПДВ обрачунат у претходној фази промета тих добара може одбити у потпуности или сразмерно (члан 5. став 5. Закона);

- **пружање услуга** које порески обвезник изврши **без накнаде** за личне потребе оснивача, запослених или других лица и - свако друго пружање услуга без накнаде.

У свим случајевима промета добара и услуга, за које постоји обавеза обрачуна ПДВ и за које је прописан услов да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета тих добара и услуга може одбити у потпуности или сразмерно, **основица пореза је, сходно одредби члана 18. ст. 1. и 2. Закона, набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета без накнаде, у коју није укључен ПДВ (тзв. нето цена).**

Набавна цена, односно цена коштања добара и услуга, као пореска основица, утврђује се на један од следећих начина:

- код узимања добара која су део пословне имовине, цена коштања добара је цена по којој се исто добро (узимајући у обзир све карактеристике добра која утичу на његову цену - старост, очуваност и сл.), у тренутку промета, може набавити-купити на тржишту;

Пример 1:

Порески обвезник поклања сину рачунар, који је купио за 30.000 динара (нето) и који је пре тога користио за обављање своје пословне делатности. У тренутку давања поклона половни рачунар исте врсте би коштао 10.000 динара (нето). У конкретном случају пореска основица је 10.000 динара.

- **уколико се ради о сопственом производу пореског обвезника цена коштања добра је произвођачка цена, односно трошкови производње добра утврђени према рачуноводственим прописима;**

Пример 2:

Произвођач бицикала поклања свом запосленом раднику бицикл. Такав бицикл би трговцу бициклима био продат по цени од 8.000 динара (нето). Међутим, како трошкови производње овог бицикла износе 6.000 динара, у конкретном случају тај износ, од 6.000 динара је и основица за обрачун пореза.

- **код употребе добара која су део пословне имовине пореског обвезника у непословне сврхе и пружања услуга без накнаде, цена услуге, као пореска основица, одређује се према износу трошкова за извршене услуге према рачуноводственим прописима, а не према тржишној цени услуге.**

Пример 3:

Грађевински предузимач користи багер, који је имовина његовог предузећа, за градњу сопствене куће за стамбене потребе. Трошкови коришћења багера, за наведене приватне потребе предузимача, су износили 30.000 динара (нето), што у конкретном случају представља и основицу за обрачун пореза.

Пример 4:

Адвокат заступа своју супругу у кривичном поступку. Сваком другом клијенту би за ову услугу зарачунао накнаду од 50.000 динара (нето), у којој су садржани његови настали трошкови од 15.000 динара (нето). У конкретном случају основица за обрачун пореза, за заступање супруге, ће бити 15.000 динара.

7.3. Пореска основица у случају превоза путника од стране нерезидента Републике Србије

Када превоз путника аутобусима врши лице које нема место стварне управе у Републици Србији (нерезидент), основица за обрачун пореза је **просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз** аутобусом, минибусом или комбијем.

Правилником о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ у случају превоза путника аутобусима који врши страни обвезник («Службени гласник РС», бр. 105/04 – у даљем тексту: Правилник о превозу путника који врши страни обвезник), је предвиђено да се просечна накнада превоза утврђује тако што се просечан износ вредности км/путник, од **0,045 EUR, помножи са бројем путника који путују аутобусом и бројем километара који аутобус прелази преко територије Републике Србије.**

Ову накнаду, као и припадајући износ ПДВ, обрачунава и наплаћује надлежни царински орган, приликом уласка аутобуса на територију Републике, о чему издаје потврду. Уколико страни обвезник, приликом напуштања територије Републике, надлежном царинском органу не стави на увид оригинал наведене потврде, просечна накнада превоза утврђује се у тренутку напуштања територије Републике.

Садржина потврде коју издаје надлежни царински орган прописана је одредбом члана 5. став 1. наведеног Правилника.

7.4. Пореска основица код увоза добара

Основица пореза при увозу добара је, сходно одредби члана 19. Закона, **вредност увезеног добра, утврђена према царинским прописима, увећана за износ царине и других увозних дажбина, акциза и осталих јавних прихода, изузев ПДВ, као и свих споредних трошкова који су настали у вези са увозом добра до првог одредишта, или првог претовара, у Републици, уколико у превозном документу није наведено прво одредиште.**

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

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00552/2005-04 од 25.08.2005.године:

«У смислу наведених одредаба Закона и Правилника, обвезник ПДВ који је вршио услуге превоза повезане са увозом добара, на накнаду за те услуге не обрачунава и не плаћа

ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, ако је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ код увоза добара.»

Основица ПДВ за увезено добро у даљем промету је вредност добра која се утврђује у складу са чл. 11. Правилника о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике («Службени гласник РС», бр. 114/06, 119/08, 9/09 и 4/10).

Према одредби члана 20. Закона, основицу пореза код увоза добара које је обвезник привремено извезао, ради оплемењивања, обраде, дораде, прераде, оправке или уградње, чини накнада коју је обвезник платио или треба да плати за извршене радове, увећана за износ царине и других увозних дажбина, акцизе и осталих јавних прихода, изузев ПДВ, као и свих споредних трошкова који су настали у вези са увозом добра до првог одредишта, или првог претовара, у Републици.

Уколико се накнада за оплемењивање, оправку или уградњу не плаћа, основицу пореза чини пораст вредности настао оплемењивањем, оправком или уградњом увећан за износ царине и других увозних дажбина, акцизе и осталих јавних прихода, изузев ПДВ, као и свих споредних трошкова који су настали у вези са увозом добра до првог одредишта, или првог претовара, у Републици.

7.5. Пореска основица код размене и промета сличних размени

Уколико се промет врши разменом добара или услуга, **основица пореза је нето тржишна вредност**, утврђена у смислу напред наведеног, **сваког производа или услуге који су предмет размене**, односно обе испоруке подлежу опорезивању. Ако се приликом размене врши и доплата у новцу, ради се о промету сличном размени, и у накнаду се укључује, поред примљеног добра или услуге и примљени новчани износ.

Пример:

Најчешћи пример промету сличних размени је замена моторних возила «старо за ново», када се за ново возило даје старо возило и доплата у новцу, при чему накнаду за ново возило чини тржишна вредност старог возила увећана за износ давања у новцу, а накнаду за старо возило чини износ давања за ново возило, по одбитку доплате у новцу и ПДВ за старо возило.

Трговац возилима продаје грађевинском предузимачу теретно возило за 2.000.000 динара + 360.000 динара ПДВ. Грађевински предузимач даје своје старо теретно возило тржишне вредности 300.000 динара + 54.000 динара ПДВ и врши доплату у износу од 2.006.000 динара

Накнада, пореска основица, на коју трговац возилима обрачунава обавезу пореза је 2.000.000 динара = (2.006.000 + 354.000) - 18%.

Накнада, пореска основица, на коју грађевински предузимач обрачунава обавезу пореза је 300.000 динара = (2.360.000 - 2.006.000) - 18% .

7.6. Пореска основица код лицитације

У случају продаје добра путем лицитације, односно аукцијске продаје, пореску основицу чини крајња цена добра постигнута на лицитацији, без ПДВ. Основица за обрачун пореза **не умањује се за износ аукцијске провизије**, тј. представља трошкове промета добра и као таква чини део накнаде за промет добра.

7.7. Измена пореске основице

Одредбом члана 21. став 1. Закона, прописана је дужност обвезника ПДВ да промени износ ПДВ услед накнадне измене пореске основице (повећања или смањења) након извршеног промета добара или услуга.

Ова обавеза односи се и на пореске дужнике из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона.

У случају **смањења пореске основице, порески обвезник-испоручилац добара или услуга је дужан да умањи обрачунати ПДВ**, али по испуњењу законом прописаних услова, и то:

- ако се основица накнадно измени-смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ **само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга, исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга;**

- ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из претходне алинеје, обвезник може да изврши **ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима;**

- обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен **само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.**

Као основ за измену пореске основице до 26.07.2005. године могао је да послужи и поништај уговора и враћање добара. Од 26.07.2005. године, према измењеној одредби члана 21. став 5. Закона, произлази да се смањење обрачунатог ПДВ по основу неплаћања накнаде може вршити само на основу правоснажне судске одлуке о закљученом стечајном поступку и принудном поравнању или на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01874/2005-04 од 18.08.2005.године:

«Међутим, уколико је отпис потраживања извршен на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању, у том случају можете сагласно одредби члана 21. ст. 1. и 5. Закона, обрачунати ПДВ и исправити (умањити) за износ припадајућег ПДВ на износ ненаплаћених потраживања.

Ако по тим рачунима није извршена испорука добара после 01.01.2005.године, на отпис потраживања нисте дужни да обрачунате ПДВ.»

У случајевима када је уговором, пре испоруке добара, предвиђено накнадно одобрено одобравање рабата, пореска основица се може изменити само уз испуњење услова из члана 21. ст. 3. и 4. Закона.

Исто тако, ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ.

У случају **повећања накнаде**, без обзира на разлог повећања, пореска основица се повећава и порески обвезник (испоручилац) је дужан да изврши измену пореске основице, односно обрачунатог ПДВ. Лице које је дало (платило) повећану накнаду има право на измену претходног пореза само ако је по том основу добило исправљен рачун од испоручиоца.

Измена пореске основице, односно обрачунатог ПДВ, **врши се у пореском периоду у којем је настала измена**, односно у пореском периоду у коме је дошло до смањења основице, у коме је повећана накнада наплаћена, у коме је донета правоснажна судска одлука или у коме је дошло до измене пореске основице за увезена добра или услуге (члан 21. став 7. Закона).

Ако се у складу са царинским прописима измени основица за увоз добара која подлеже ПДВ, **након извршеног увоза**, порески обвезник је дужан да изврши измену плаћеног ПДВ, на начин и под условима прописаним Законом.

Уколико дође до измене пореске основице у истом обрачунском периоду у коме је остварен промет добара или услуга, нема места примени члана 21. став 1. Закона, јер се у обрачунском периоду пријављује умањена, односно увећана пореска основица, са припадајућим ПДВ.

7. 8. Обрачун вредности исказаних у страним валутама (конверзија)

Одредбом члана 22. Закона прописано је да се накнада за промет добара и услуга изражена у страниј валути прерачунава на вредност у домаћој валути применом средњег курса централне банке који важи на дан настанка пореске обавезе.

Код увоза добара, основица изражена у страниј валути прерачунава се у домаћу валуту у складу са царинским прописима на основу којих се одређује царинска вредност, а који важе на дан настанка пореске обавезе.

Дан настанка пореске обавезе, као дан прерачуна накнада за промет добара и услуга изражених у страниј валути на вредност у домаћој валути, одређује се у складу са одредбом члана 16. Закона, а у вези са чл.14. и 15. Закона.

При прерачуну се примењује дневни курс који утврђује Народна банка Србије, који се доказује банкарским саопштењем или курсном листом.

Курсне разлике које настану од дана прерачуна до дана плаћања не улазе у пореску основицу.

Напомињемо да курсне разлике, које су резултат дејства «уговорене девизне (валутне) клаузуле» која се примењује у циљу обезбеђивања потраживања по основу промета добара и услуга на територији Републике, и које као такве улазе у основицу за обрачун ПДВ, нису курсне разлике настале по основу увоза добара.

8. ПОРЕСКА СТОПА

Одредбом члана 23. Закона прописане су општа и посебна стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга, односно увоз добара.

Општа стопа ПДВ износи 18%, а посебна 8%.

Према новелираном ставу 2. наведеног члана Закона, од 08.07.2007. године по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет добара и услуга или увоз добара, и то:

1) хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда;

1а) воде за пиће осим флаширане;

2) свежег, расхлађеног и смрзнутог воћа, поврћа, меса, укључујући и изнутрице и друге кланичне производе, рибе и јаја;

2а) житарица, сунцокрета, соје, шећерне репе и уљане репице;

3) лекова, укључујући и лекове за употребу у ветерини (до 26.07.2005.године по посебној стопи опорезовали су се само лекови који су наведени у листи лекова и који се прописују и издају на терет средстава за здравствено осигурање, у складу са прописима о здравственом осигурању);

4) ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава -производа који се хирушки уграђују у организам;

5) материјала за дијализу;

6) ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног материјала, компоста са мицелијумом, комплетне крмне смеше за исхрану стоке и живе стоке;

7) уџбеника и наставних средстава;

7а) персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје персонални рачунари;

8) дневних новина;

9) монографских и серијских публикација;

10) огревног дрвета;

11) услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима;

12) комуналних услуга;

12а) услуге које се наплаћују путем улазница за биоскопске и позоришне представе, сајмове, циркусе, забавне паркове, концерте (музичке догађаје), изложбе,

спортске догађаје, музеје и галерије, ботаничке баште, зоолошке вртове ако промет ових услуга није ослобођен ПДВ;

13) природног гаса који се испоручује индивидуалним потрошачима преко гасне дистрибутивне мреже;

14) први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима.

У односу на одредбе члана 23. Закона пре измена и допуна из 2007. године, Законом о изменама и допунама Закона из 2007. године, који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, извршене су измене везане за опорезивање меса, стамбених објеката за стамбене потребе, као и проширење листе на персоналне рачунаре и компоненте од којих су састављени.

Правилником о утврђивању добара и услуга који се опорезују по посебној стопи ПДВ («Службени гласник РС», бр.108/04, 130/04-исправка, 140/04, 65/05 и 63/07- у даљем тексту: Правилник о посебној стопи ПДВ) ближе је уређено шта се сматра добрима и услугама из члана 23.став 2. Закона, и то на следећи начин:

Хлебом, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се:

- све врсте хлеба, независно од тежине и паковања, укључујући тост хлеб,
- све врсте пецива и
- пекарски производи (пуњена пецива, бурек – пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, переци и ђевреци, грисини и пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу).

Ако се наведени пекарски производи стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до 7 дана.

Одредбама Правилника о квалитету жита, млинских и пекарских производа, тестенина и брзо смрзнутих теста («Службени лист СРЈ», број 52/95, «Службени лист СЦГ» број 56/03 – др. пропис, 4/04 – др. пропис), таксативно су наведене врсте: жита, млинских производа, хлеба, пецива и пекарских производа, тестенина и брзо смрзнутих теста.

Међутим, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезују се: све врсте хлеба и пецива, а од пекарских производа, само пекарски производи који су наведени у Правилнику о посебној стопи ПДВ.

ПДВ по посебној стопи од 8% од 26.07.2005. године плаћа се на пекарске производе у смрзнутом стању и на коре за питу и гибаницу

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02193/2005-04 од 25.08.2005. године, у вези опорезивања промета смрзнутих пекарских производа;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00924/2005-04 од 04.03.2005.године, у вези опорезивања пуњених пецива као пекарских производа и биљних масноћа;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1045/2004-04 од 22.02.2005. године, у вези опорезивања замрзнутог пецива.

Млеком, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона сматрају се све врсте неконцентрованог крављег, овчијег и козјег млека, које се у промет ставља као свеже, пастеризовано, стерилизовано, стерилизовано са додацима, хомогенизовано, кондензовано, млеко у праху, као и млеко за одојчад.

Изменама наведеног Правилника, од 26.07.2005.године, **кисело млеко, јогурт, кефир, чоколадно млеко и воћни јогурт** сврстани су у млечне производе у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона.

Одредбама Правилника о квалитету и другим захтевима за млеко, млечне производе, композитне млечне производе и стартер културе («Службени лист СРЈ» број 26/02, «Службени лист СЦГ бр. 56/03-др. пропис, 4/04 – др. пропис, 5/04, «Службени гласник РС», бр. 21/09-др. пропис и 33/10- др. пропис), таксативно су наведене врсте: млека, млечних производа и млечних напитака.

Међутим, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезују се само млеко, млечни производи и млечни напици који су наведени у Правилнику о посебној стопи ПДВ.

Брашном, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматра се брашно од пшенице или наполице, ражи, кукуруза и пиринча.

Шећером, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматра се рафинисани шећер од шећерне репе и шећерне трске.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-0031/2-05-04 од 14.01.2005.године:

«У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, промет, као и увоз, рафинисаног шећера од шећерне репе и шећерне трске опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8% без обзира на облик гранулације (кристал, коцка или прах).»

Јестивим масноћама животињског и биљног порекла, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се јестива свињска маст, живинска масноћа, масноћа од говеда, оваца и коза, као и масти и уља од риба и морских сисара и биљне масти.

Према **Објашњењу Министарства финансија, број: 413-00-0031/7-05-04 од 02.02.2005. године**, у складу са одредбом члана 10. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ, посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2. - 9. овог Правилника ако су та добра у истоветном називу сврстана односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа.

Према Правилнику о квалитету и другим захтевима за јестива биљна уља и масти, маргарин и друге масне намазе, мајонез и сродне производе («Службени лист СЦГ», број 23/06), у члану 23. под јестивом рафинисаном биљном машћу у смислу овог Правилника подразумева се производ добијен од јестивих уља и/или масти биљног порекла поступком мешања, поступком хидрогенацијом и другим одговарајућим поступком. Сагласно томе биљна маст наведена у члану 23. Правилника опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%.

Медом, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматра се природни мед, на чији промет се од 26.07.2005. године примењује посебна стопа ПДВ од 8% .

Изменама Закона, које се примењују од 26.07.2005. године, прецизирано је да се на **воду за пиће**, осим флаширане воде, плаћа ПДВ по стопи од 8%.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-84/8-04-04 од 15.12.2004.године, у вези опорезивања воде за пиће:

«Одредбом члана 5. тачка 1) Закона о комуналним делатностима («Службени гласник Р», бр. 16/97 и 42/98) прописано је да се комуналном услугом сматра пречишћавање и дистрибуција воде која обухвата сакупљање, прераду, односно пречишћавање воде и испоруку воде корисницима за пиће и друге потребе, водоводном мрежом до мерног инструмента портошача.

Сагласно наведеним одредбама Закона о порезу на додату вредност и Закона о комуналним делатностима, у том случају порески обвезник који водоводном мрежом врши испоруку воде за пиће потрошачима обрачунава ПДВ по стопи од 8% на накнаду за испоручену воду.»

Законом о изменама и допунама Закона из 2005. године, прецизирано је да се по посебној стопи од 8% плаћа ПДВ и на **смрзнуто** воће, поврће, месо, рибу, с обзиром да се до 26.07.2005. године на ове производе ПДВ плаћао по посебној стопи од 8% само када су у свежем и расхлађеном стању.

Законом о изменама и допунама Закона из 2007. године (у примени од 8. јула 2007. године) прописана је пореска стопа од 8% и за изнутрице и друге кланичне производе, што је само прецизирање досадашње праксе, будући да је Министарство финансија већ више пута давало мишљења са таквим ставом.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02138/2005-04 од 21.07.2005.године, везано за промет других кланичних производа;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01434/2005-04 од 05.08.2005. године, везано за опорезивање насуља у махунама или зрну;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01557/2005-04 од 04.08.2005.године, везано за промет свежих изнутрица;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2025/2005-04 од 24.08.2005.године, у вези промета свежих изнутрица (јетра, срце, бубрези, црева и сл.) кокошију и пилића;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2217/2005-04 од 24.08.2005.године, везано за промет свежих, смрзнутих изнутрица и свежих месних и масних ткива.

У члану 2а Правилника о посебној стопи ПДВ, прописано је да се:

- Житарицама сматрају пшеница и наполица, раж, јечам, овас, кукуруз, пиринач, хељда и просо у зрну независно од тога да ли је зрно ових житарица неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено;

- Сунцокретом сматра семе (зрно) сунцокрета неољуштено, ољуштено ломљено или дробљено;

- **Сојом** сматра соја у зрну укључујући ломљену или дробљену;
- **Шећерном репом** сматра шећерна репа која је свежа, осушена, млевена, немлевена и др.;
- **Уљаном репицом** сматра семе уљане репице, укључујући ломљено или дробљено.

Лекови, до измена Закона, по стопи од 8% плаћао се само ПДВ на лекове који су наведени у листи лекова који се прописују и издају на терет здравственог осигурања. Од 26.07.2005. године по стопи од 8% ПДВ се плаћа на све лекове, односно на сва добра која се сматрају леком у смислу члана 20. и чл. 21-27. Закона о лековима и медицинским средствима («Службени гласник РС», бр. 84/04, 85/05- др. закон, 36/09 – др. закон – престао да важи 15.05.2010. године), односно одредбама чл. 14.- 24. новог Закона о лековима и медицинским средствима («Службени гласник СР», број 30/10), у којима је дата дефиниција разних врста лекова (готови, магистрални, галенски, ветеринарски и др.).

Плаћање ПДВ-а по посебној стопи проширено је, од 26.07.2005.године, и на све врсте ветеринарских лекова.

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-0002180/2005-04 од 04.08.2005.године, везано за промет и увоз лекова;*

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2252/2005-04 од 22.08.2005.године, везано за помоћна лековита средства;*

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01989/2005-04 од 25.08.2005.године, везано за лекове за употребу у ветерини.*

Ортогичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се:

1) протезе за удове:

- (1) протеза након делимичне ампутације стопала,
- (2) протеза након ампутације стопала,
- 3) потколена протеза - привремена,
- (4) потколена протеза - пластична,
- (5) потколена протеза - дрвена,
- (6) потколена протеза - скелетна,
- (7) потколена протеза за купање,
- (8) протеза након дезартикулације зглоба колена,
- (9) натколена протеза - привремена,
- (10) натколена протеза - пластична,
- (11) натколена протеза - дрвена,
- (12) натколена протеза - скелетна,
- (13) натколена протеза - након дезартикулације зглоба кука,
- (14) протеза након делимичне ампутације прстију,
- (15) протеза за парцијалну ампутацију шаке,
- (16) подлакатна протеза функционална - механичка,
- (17) подлакатна протеза функционална - миоелектрична,
- (18) протеза након дезартикулације зглоба лакта,
- (19) надлактна протеза - естетска (скелетна),
- (20) надлактна протеза - функционална механичка,
- (21) надлактна протеза - функционална хибридна,

(22) механичка протеза након дезартикулације зглоба рамена;

2) естетске протезе:

- (1) протеза за лице - (епитеза),
- (2) протеза за нос - (епитеза),
- (3) протеза за ухо (епитеза),
- (4) протеза после ампутације дојке,
- (5) перика;

3) ортозе:

- (1) ортоза за вратну кичму,
- (2) ортоза за грудну кичму и за грудни појас,
- (3) ортоза за вратну, грудну, слабинско-крсну кичму (корективна),
- (4) ортоза за грудну и слабинско-крсну кичму,
- (5) ортоза за слабинско-крсну кичму,
- (6) ортоза за раме,
- (7) ортоза за раме и лакат,
- (8) ортоза за лакат, раме и ручни зглоб,
- (9) ортоза за лакат,
- (10) ортоза за ручни зглоб, шаку и прсте (функционална),
- (11) ортоза за шаку,
- (12) ортоза за кук,
- (13) ортоза за кук, колено, глежањ и стопало,
- (14) ортоза за колено, глежањ и стопало,
- (15) ортоза за глежањ и стопало,
- (16) ортоза за глежањ,
- (17) штитник за колено,
- (18) орто-протеза за изједначавање дужине доњих удова;

4) ортопедска обућа и улошци:

- (1) ортопедске ципеле,
- (2) ципеле за особе оболеле од шећерне болести,
- (3) ортопедски улошци;

5) инвалидска колица и остала помагала за кретање, стајање и седење:

- (1) собна колица,
- (2) тоалетна колица,
- (3) теренска колица,
- (4) колица за децу,
- (5) колица за активне особе,
- (6) колица за погон са једном руком,
- (7) колица са посебним додацима,
- (8) колица на електромоторни погон,
- (9) колица на моторни погон,
- (10) делови за инвалидска колица,
- (11) акумулатор и пуњач акумулатора за електромоторна колица,
- (12) трицикл за особе са хендикепом, децу и одрасле,
- (13) преносно посебно седиште са колицима,
- (14) обичан сталак,

- (15) штаке,
- (16) ортопедски штап,
- (17) ортопедски штап са кривином,
- (18) штап са три ослонца,
- (19) штап са четири ослонца,
- (20) гуме за штаке, штапове, сталак и дубак,
- (21) дубак или сталак за ходање - обичан,
- (22) дубак или сталак за ходање - са точковима,
- (23) столица за моторично оштећену децу,
- (24) терапеутски ваљак за моторично оштећено дете до 15 година старости,
- (25) терапеутска лопта за моторично оштећено дете до 15 година старости,
- (26) терапеутска даска за разгибавање за моторично оштећено дете до 15 година старости,
- (27) терапеутски подметач за моторично оштећено дете до 15 година старости,
- (28) постеља за неговање са улошком,
- (29) трапез за окретање,
- (30) болнички кревет,
- (31) болнички кревет са трапезом,
- (32) сигурносна ограда за постељу (за једну страну),
- (33) сточић за болесничку постељу,
- (34) преносиви настављиви наслон за леђа,
- (35) собна дизалица,
- (36) хидраулична дизалица за непокретне;

6) електрични стимулатори и остали апарати:

- (1) функционални електрични стимулатор - једноканални,
- (2) функционални електрични стимулатор - двоканални,
- (3) електрични стимулатор - континентични,
- (4) распршивач ваздуха - инхалатор (електрични),
- (5) мерач протока ваздуха,
- (6) концентратор кисеоника или други извори кисеоника,
- (7) апарат за одржавање сталног притиска у дисајним путевима (CPAP);

7) санитарна помагала:

- (1) дизалица за купатило,
- (2) седиште за купатило и за туш кабину,
- (3) наставак за тоалетну шкољку;

8) подлоге против декубитиса:

- (1) антидекубитус душек,
- (2) подметач за постељу,
- (3) подметач за седиште,
- (4) антидекубитни јастук,
- (5) подметач за удове;

9) појасеви за килу:

- (1) појас за трбушну килу,
- (2) појас за труднице,
- (3) суспензоријум,

(4) утега у случају настајања умбиликалне, ингвиналне или феморалне киле;

10) помагала код вештачки изведених црева:

- (1) кеса за стому,
- (2) кеса за стому са уграђеном диск подлогом,
- (3) појас за стому,
- (4) пресвлака за сабирну кесу,
- (5) запушач за стому,
- (6) иригациони систем,
- (7) диск подлоге за стому,
- (8) паста и прах за негу стоме,
- (9) ректикон;

11) помагала код тешкоћа са мокрењем:

- (1) урин кесе,
- (2) диск подлога за стому,
- (3) скупљач мокраће (уринал),
- (4) уринрецептор,
- (5) урин кеса са уграђеном диск подлогом,
- (6) самолепиви уринални кондом,
- (7) стални урин катетер или ПВЦ урин катетер за једнократну употребу,
- (8) папирне пелене за одрасле,
- (9) вагикон;

12) помагала за лечење шећерне и других болести:

- (1) апарати за одређивање шећера у крви,
- (2) механички ињектор,
- (3) аутоматски шприц са иглама за инсулин,
- (4) пластични шприцеви и игле за једнократну употребу,
- (5) дијагностичке траке,
- (6) опружна (еластична) направа,
- (7) ланцета,
- (8) шприц за ињекције, касета и пинцета,
- (9) пулсативна пумпа са потрошним материјалом за употребу;

13) каниле:

- (1) ендотрахеална канила метална или пластична за једнократну или вишекратну употребу,
- (2) транстрахеални катетер назални или бизални за једнократну или вишекратну употребу,
- (3) пластични тубуси;

14) остала техничка помагала:

- (1) рукавице за вожњу колица (пар),
- (2) еластичне рукавице,
- (3) естетске рукавице,
- (4) навлака за патрљак,
- (5) еластични завој,
- (6) гумене или еластичне чарапе;

15) помагала за слепе и слабовидне:

- (1) стакла за корекцију,
- (2) млечна стакла,
- (3) лентикуларна стакла,
- (4) мултифокална - вишежаришна стакла,
- (5) органска стакла - пластика,
- (6) стакло за повећање - лупа,
- (7) систем сочива - телескопске наочаре,
- (8) призматична стакла,
- (9) затамњена стакла,
- (10) оквир за наочаре,
- (11) контактна сочива - тврда,
- (12) контактна сочива - полутврда (гаспермеабилна),
- (13) контактна сочива - мека,
- (14) терапијска контактна сочива,
- (15) тамне наочаре са бочним штитницима,
- (16) Брајева писаћа машина,
- (17) ултразвучни штап за слепе,
- (18) бели штап за слепе,
- (19) пуна очна протеза од акрилата,
- (20) пуна очна протеза од стакла,
- (21) љуспасти очна протеза,
- (22) делимична љуспасти протеза,
- (23) орбитална очна протеза,
- (24) мобилна орбитална очна протеза,
- (25) очна протеза са уграђеним магнетом,
- (26) репродуктор,
- (27) Брајев сат за слепе (ручни или џепни);

16) слушни апарати:

- (1) слушни апарат - иза уха,
- (2) слушни апарат - у уху,
- (3) слушни апарат који проводи звук кроз кост,
- (4) џепни слушни апарат,
- (5) апарат за боље споразумевање,
- (6) апарат за омогућавање гласа и говора,
- (7) апарат за допуну (алтернативно) споразумевање,
- (8) олива за слушни апарат,
- (9) батерије за слушни апарат,
- (10) пуњач батерија за слушни апарат;

17) стоматолошке надокнаде:

- (1) ортодонски апарат,
- (2) протезе (парцијалне и тоталне) покретне и непокретне,
- (3) стоматолошке надокнаде код уређених и стечених аномалија орофацијалног система,
- (4) парадентална шина од метала.

Медицинским средствима - производима који се хируршки уграђују у организам, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се:

1) имплантати:

- (1) имплантати у ортопедији,
- (2) имплантати у општој и пластичној хирургији,
- (3) имплантати у кардиологији и кардиохирургији,
- (4) имплантати у неурологији и неурохирургији,
- (5) имплантати у офталмологији,
- (6) имплантати у оториноларингологији,
- (7) имплантати у радиологији,
- (8) имплантати у гинекологији,
- (9) имплантати у стоматологији,
- (10) имплантати у васкуларној хирургији,
- (11) имплантати у максиллофацијалној хирургији;

2) пачеви (замена за људско ткиво);

3) клипсеви;

4) пуденси (пумпице);

5) аерационе цевчице;

6) хируршки шавни материјал;

7) сонде и тубуси;

8) катетери и дренажи;

9) кесе за крв;

10) оксигенатори.

Материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматрају се:

- 1) апарати за дијализу;
- 2) дијализатори;
- 3) АВ линија за дијализу;
- 4) раствори за дијализу;
- 5) игле за дијализу;
- 6) систем за инфузију;
- 7) средства за дезинфекцију апарата, материјала, коже и руку;
- 8) филтери за високо пречишћену воду и други филтери неопходни за рад дијализне машине;
- 9) формалдехид;
- 10) таблетирана со (NaCl);
- 11) кесе са раствором за перитонеумску дијализу;
- 12) линије за повезивање са празном кесом;
- 13) међукатетер;
- 14) клеме (штипаљка);

- 15) реинфузиона линија и течност;
 16) систем за кружно испирање дијализатора.

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-421/2005-04 од 11. 04.2005. године, везано за промет и увоз ортотичких и протетичких средстава који се хируршки уграђују у организам;*

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01481/2005-04 од 11.08.2005. године, везано за за опорезивање медицинског средства – имплантанта у стоматологији.*

Правилником о посебној стопи ПДВ у члану 5а прописано је да се :

- **Ћубривима** сматрају ђубрива животињског или биљног порекла непомешана или међусобно помешана или хемијски обрађена ђубрива добијена мешањем или хемијском обрадом производа животињског или биљног порекла као минерална и хемијска ђубрива (азотна, фосфорна, калијумова и др.);

- **Средствима за заштиту биља** сматрају хемијска и биолошка средства којима се спречава појава или сузбијају биљне болети и штеточине и корови;

- **Семеном за репродукцију** сматра семе за репродукцију биљака и животиња;

- **Комплетном крмном смешом** за исхрану стоке сматрају потпуне смеше које служе за подмирење потреба животиња у хранљивим материјама у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње као и уљане погаче добијене екстракцијом уља од соје и уљане погаче од сунцокрета.

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-002181/20005-04 од 04.08.2005. године, везано за предсмеше (минералне, витаминске, витаминско-минералне и остале), смеше и допунске смеше за исхрану животиња;*

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02104/2005-04 од 22.08.2005. године, у вези опорезивања комплетне крмне смеше.*

- **Живом стоком** сматрају се говеда, коњи, свиње, овце, козе, живина, домаћи зечеви (кунићи) и пчеле.

Према одредби члана 23. Закона (који је био у примени до 26.07.2005. године) ПДВ по посебној стопи плаћао се само на промет приплодне стоке. Изменом Закона у 2005. години, од 26.07.2005. године примена посебне стопе проширена је на сву живу стоку укључујући и приплодну стоку.

Компост са мицелијумом опорезује се посебном стопом почев од 26.07.2005. године сагласно одредбама члана 23 . став 2. тачка б) Закона.

Уџбеницима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, и члана 6. Правилника о посебној стопи ПДВ сматрају се:

1) књиге које су основно наставно средство за употребу у основној и средњој школи, чији је садржај утврђен наставним планом и програмом и планом уџбеника, а које су, у складу са законом којим се уређују уџбеници и друга наставна средства (у даљем

тексту: Закон о уџбеницима) и у складу са законом којим се уређују основи система образовања и васпитања, одобрене за употребу као уџбеници;

2) књиге које су, у складу са Законом о уџбеницима, одобрене за употребу у вишој школи, факултету и универзитету, као основни или помоћни уџбеници.

Издавач, односно продавац уџбеника из става 1. овог члана дужан је да обезбеди доказ на основу којег је књига одобрена као уџбеник.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-430/05-04 од 09.03.2005. године, у вези опорезивања увоза речника, лектира, приручника и осталих учила која се користе за учење страних језика;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2176/2005-04 од 11.08.2005. године, у вези опорезивања увоза уџбеника.

Наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона и члана 7. Правилника о посебној стопи ПДВ, сматрају се лектира, збирке задатака, приручници и практикуми, речници, школски глобуси и школске зидне карте, географски и историјски атласи, дијапозитиви, графички прикази (графофолије, схеме, скице и сл.), ако су у складу са Законом о уџбеницима, одобрени за употребу у основној и средњој школи.

Наставним средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се и:

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

Издавач, односно продавац наставних средстава из става 1. овог члана дужан је да обезбеди доказ на основу којег је наставно средство одобрено за употребу у основној и средњој школи.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02192/2005-04 од 25.08.2005.године, везано за опорезивање школског прибора.

Компонентама од којих се састоји персонални рачунар, у смислу члана 23. став 2. тачка 7а Закона и члана 7б Правилника, сматрају се кућиште, елементи кућишта, монитор, тастатура и миш.

Елементима кућишта сматрају се уређај за напајање, матична плоча, централна процесна јединца, радна меморија, магнетни и оптички уређаји за складиштење података, адаптери, контролери и друга добра која се уграђују у кућиште.

Опорезивање промета и увоза персоналних рачунара и компоненти од који се састоје персонални рачунари по посебној стопи ПДВ од 8% примењује се од 9. јула 2007. године, односно од дана ступања на снагу Правилника о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ

(«Службени гласник РС», број: 63/07), којим је ближе уређено шта се сматра персоналним рачунаром и компонентама од којих се састоји персонални рачунар.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1038/2007-04 од 16.08.2007. године, везано за опорезивање промета и увоза персоналних рачунара и компоненти од којих се састоје.

Дневним новинама, у смислу члана 23. став 2. тачка 8) Закона и члана 7а Правилника о посебној стопи, сматрају се све врсте дневне и повремене штампе, као и агенцијски сервиси вести.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/9-05-04 од 25.02.2005.године, у вези опорезивања дневних новина.

Монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона и члана 8. став 1. Правилника о посебној стопи ПДВ, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној 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 Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона и члана 8. став 2. Правилника о посебној стопи ПДВ, сматрају се часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, које се објављују сукцесивно, 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 Publication), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-31/9-05-04 од 25.02.2005.године, у вези опорезивања монографских и серијских публикација;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00516/2005-04 од 24.03.2005.године, у вези опорезивања штампана и испоруке публикација;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1625/2005-04 од 10.08.2005.године, у вези опорезивања публикација са CIP записом укључујући међународни књижни број ISBN;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2084/2005-04 од 23.08.2005. године, у вези опорезивања штампаног материјала.

Огретним дрветом, у смислу члана 23. став 2. тачка 10) Закона и члана 9. Правилника о посебној стопи ПДВ, сматра се дрво за огрев у облицама, цепаницама, гранама, сноповима или сличним облицима.

Услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, односно члана 11. Правилника о посебној стопи ПДВ, сматра се само услуга преноћишта у овим објектима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује обављање туристичке и угоститељске делатности.

Међутим, како се према прописима о обављању туристичке и угоститељске делатности категоризација не врши за одмаралишта и домове, од 9. јула 2007. године, Правилником о изменама и допунама Правилника о посебној стопи усклађена је одредба члана 11. Правилника о посебној стопи са прописом о категоризацији угоститељских објеката, односно посебна стопа од 8% примењује се на услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије, као и на услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Ако се уз услугу смештаја пружа и услуга конзумације јела и пића на лицу места (ноћење са доручком, полупансион, пансион и сл.), посебна стопа од 8% примењује се само на услугу смештаја (преноћишта).

У оваквим случајевима, обвезник ПДВ је дужан да у рачуну посебно исказе накнаду за услугу смештаја, а посебно накнаду за услугу конзумације јела и пића на лицу места.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01846/2005-04 од 16.08.2005. године, у вези опорезивања услуга смештаја у хотелима и мотелима.

Комуналним услугама, у смислу члана 23. став 2. тачка 12) Закона и члана 12. Правилника о посебној стопи ПДВ, а у складу са законом којим се уређују комуналне делатности, сматрају се:

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

Одредбама чл.4. и 5. Закона о комуналним делатностима («Службени гласник РС», бр.16/97 и 42/98) дефинисано је шта се сматра комуналном делатношћу.

Пример:

Под пречишћавањем и дистрибуцијом воде подразумева се сакупљање, прерада, односно пречишћавање воде и испорука воде корисницима за пиће и друге потребе, водоводном мрежом до мерног инструмента потрошача, сматра се комуналном услугом у смислу Закона, на коју се обрачунава и плаћа ПДВ по посебној стопи од 8%.

Међутим, испорука воде корисницима која се не врши преко водоводне мреже од стране лица која врше комуналну делатност, не сматра се комуналном услугом у смислу Закона.

Таква испорука воде сматра се испоруком добра, на коју се обрачунава и плаћа ПДВ по општој стопи од 18%.

Такође и испорука флаширане воде, сматра се испоруком добра, на коју се обрачунава и плаћа ПДВ по општој стопи од 18%.

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02002/2005-04 од 05.08.2005. године, у вези опорезивања одржавања и поправке путева;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02003/2005-04 од 05.08.2005.године, у вези опорезивања превоза путника у градском саобраћају;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00545/2005-04 од 08.08.2005.године, у вези опорезивања пражњења септичких јама;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00547/2005-04 од 09.08.2005.године, везано за опорезивање зимског одржавања путева;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02050/2005-04 од 23.08.2005.године, у вези опорезивања уређења и одржавања гробља;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-641/2005-04 од 23.08.2005.године, у вези опорезивања одржавања и модернизације саобраћајне сигнализације и уређење јавних градских површина;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02179/2005-04 од 25.08.2005.године, у вези опорезивања материјала и услуга за поправку путева и изградњу нових путева.*

Услуге које наплаћују путем улазница лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност у складу са прописима, ослобођена су ПДВ, без права на одбитак претходног пореза сходно одредбама члана 25. Закона .

Уколико услуге наплаћују путем улазница лица која нису регистрована за ту делатност ПДВ се плаћа по посебној стопи.

Пример 1:

Народно позориште приређује позоришну представу при чему је појединачна цена карте- улазнице 300,00 динара. При продаји ових карата не обрачунава се ПДВ.

Пример 2:

Правно лице које није регистровано у области културе приређује позоришну представу. При продаји карата обрачунава се ПДВ по посебној стопи.

Природни гас, испорука природног гаса индивидуалним потрошачима преко гасне дистрибутивне мреже опорезује се по стопи од 8%.

То значи, да уколико обвезник ПДВ, врши испоруку природног гаса ван гасне дистрибутивне мреже (нпр. у боцама) дужан је да обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18%.

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-161/05-04 од 25.01.2005.године, у вези опорезивања промета природног гаса.*

Први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделитема на тим добрима опорезује се по стопи од 8%.

До 26.07.2005. године општом стопом ПДВ био је опорезив први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (опорезив као промет добара), као и први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама (опорезив као промет услуга).

Од 26.07.2005. године до 08.07.2007. године, оба наведена преноса имају третман промета добра и опорезују се применом посебне стопе ПДВ од 8%. Напомињемо да је у случају првог преноса стамбеног објекта посебна стопа ПДВ важила само под условом да стицалац - власник у периоду од 5 година не промени намену коришћења тог објекта.

Ако би стицалац права располагања или власничког удела на стамбеном објекту, пре истека рока од 5 година од дана стицања права располагања или власничког удела променио намену стамбеног објекта био је дужан да плати разлику ПДВ између опште и посебне стопе ПДВ.

Правилником о утврђивању шта се сматра променом намене стамбеног објекта, као и о начину и поступку утврђивања и плаћања разлике ПДВ у случају промене намене стамбеног објекта («Службени гласник РС», број 67/05 - у даљем тексту: Правилник), који је престао да важи 9. јула 2007. године, било је ближе уређено шта се сматра променом намене стамбеног објекта, као и начин и поступак утврђивања и плаћања разлике ПДВ између опште и посебне стопе ПДВ.

Законом о изменама и допунама Закона из 2007. године брисан је став 3. члана 23. Закона, па се од 08.07.2007. године ПДВ, по стопи од 8%, плаћа на први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима, односно стопа од 8% примењује се на промет стамбеног објекта као таквог, а не на начин употребе тог објекта.

У складу са оваквим опорезивањем стамбених објеката, брисана је и тачка б) члана 10. Закона, која је прописивала обавезу плаћања разлике ПДВ између опште стопе и посебне стопе, ако купац, у року од пет година од дана стицања права располагања, промени намену стамбеног објекта.

Посебна стопа од 8% примењује се и код увоза добара из чл. 2. - 9. Правилника о посебној стопи ПДВ, **ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује Царинска тарифа.**

По општој стопи од 18%, ПДВ се плаћа на опорезиви промет свих осталих добара и услуга која нису наведене у члану 23. став 2. Закона.

ПДВ се обрачунава по стопи која важи у моменту настанка пореске обавезе, применом прописне пореске стопе на износ нето накнаде.

На износ бруто накнаде (у којој је садржан ПДВ) примењују се **прерачунате стопе** и то:

- за пореску стопу 18% прерачуната стопа је **15,254%** ;

- за пореску стопу 8% прерачуната стопа је **7,407%**,

утврђене по обрасцу:

$$\text{прерачуната пореска стопа} = \frac{\text{прописана стопа ПДВ}}{100 + \text{прописана стопа ПДВ}} \times 100$$

чијом применом се директно може обрачунати износ ПДВ садржан у бруто накнади.

У примени одредбе члана 23. Закона, односно код доношења одлуке којом стопом се опорезују поједини промети добара и услуга или увози добара, поред наведеног, потребно је имати у виду члан 4. став 6. и члан 5. став 6. Закона, у којима је садржано **начело да споредне испоруке добара или споредно пружање услуга, у свему, па и у примени одговарајуће пореске стопе, деле судбину главног промета добра, услуге или увоза.** При оцени чињенице да ли се у конкретном случају ради о споредној испоруци добара или споредном пружању услуга, у смислу наведеног начела и одредаба Закона, одлучујућа је **економска повезаност промета**, при чему је **предмет промета резултат јединственог економског процеса**, односно односа главног и споредних промета, који је такав да указује на јединственост промета, тако да главни и споредне промете не можемо посматрати као независне при одређивању места и времена промета, при примени прописа за ослобођење од пореза и примени пореске стопе. Однос главног и споредног промета је такав да се економски оправдано допуњавају и врше се по уобичајеном редоследу (нпр. споредни промети испоруке добра могу бити његово паковање, утовар, превоз, истовар).

Пример:

Баштовану је дат налог да, користећи живи садни материјал, семе, ђубриво и средства за заштиту биља, направи ружичњак. Главни предмет овог промета је услуга прављења ружичњака, тако да се, без обзира на то што се при вршењу услуге користе добра опорезована стопом од 8%, на накнаду за извршену услугу примењује општа стопа од 18%.

Министарство финансија, поред напред наведених, дало је и следећа објашњења и мишљења у вези примене опште, односно посебне стопе ПДВ, и то:

- **Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-0031/7-05-04 од 02.02.2005. године, везано за промет осталих јестивих уља (палмино, кокосово, памуково) и промет маргарина и маслаца;**

- **Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-356/2005-04 од 22.02.2005.године, у вези опорезивања накнаде организовања концерата;**

- **Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-0066/2005-04 од 07.03.2005.године, везано за промет природног жутог шећера;**

- **Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-421/2005-04 од 11.04.2005.године, везано за опорезивање материјала за израду стоматолошких помагала;**

- **Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02180/2005-04 од 04.08.2005.године, везано за опорезивање помоћних лековитих средстава;**

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01980/2005-04 од 05.08.2005.године, везано за услуге смештаја у хотелима који нису разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује обављање туристичке и угоститељске делатности;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01444/2005-04 од 05.08.2005.године, везано за опорезивање продаје трактора физичком лицу од старне Зем.задруге;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01989/2005-04 од 5.08.2005 везано за услуге превоза;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-019993/2005-04 од 09.08.2005.године, у вези продаје отписаних расходованих средстава;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 419-00-002200/2005-04 од 09.08.2005.године, везано за опорезиве промете сојине и сунцокретове сачме и сточног брашна;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-001625/2005-04 од 10.08.2005. године, везано за опорезивање албума самолепљивих сличица који немају ЦИП запис;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01062/2005-04 од 10.08.2005.године, везано опорезивање спремања хране у ђачким кухињама за трећа лица;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01846/2005-04 од 16.08.2005.године, везано за накнаду за коришћење Националног парка;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 07-00-00181/2005-01 од 16.08.2005.године, везано за промет трактора добијеног у размени са Дирекцијом за робне резерве;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2252/2005-04 од 22.08.2005.године, везано за опорезивање помоћних лековитих средстава;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02102/2005-04 од 22.08.2005.године, везано за опорезивање предсмеша и допунских смеша за исхрану животиња;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02158/2005-04 од 23.08.2005.године, везано за промет вертикалне саобраћајне сигнализације;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00224/2005-04 25.08.2005.године, везано за опорезивање организовања курсева од стране факултета;*
- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02179/2005-04 од 25.08.2005.године, у вези опорезивања материјала и услуга при изградњи нових путева.*

9. ПОРЕСКА ОСЛОБОЂЕЊА

9.1. Пореска ослобођења за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза

Пореска ослобођења за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, регулисана су чланом 24. Закона и Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза («Службени гласник РС», бр. 124/04 и 63/07 – у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима).

То значи да обвезник ПДВ на испоруку добара и услуга, наведених у овом члану Закона, не обрачунава и не плаћа ПДВ и има право на одбитак претходног ПДВ који су му зарачунали претходни учесници у промету добара и услуга.

Правилник о пореским ослобођењима је усклађен са изменама и допунама Закона из 2007. године, доношењем Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза («Службени гласник РС», број 63/07).

ПДВ се не плаћа на:

1) превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. Закона. Услуге које могу бити садржане у основици из члана 19. став 2. Закона, а повезане са увозом добара су: утовар, истовар, претовар, складиштење, као и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици. Обвезник може да оствари ово ослобођење ако има доказ да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

До 25.03.2005. године, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона, а сходно одредби члана 2. Правилника о пореским ослобођењима, обвезник је могао да оствари ако је поседовао:

- документ о врсти услуге и износу споредних трошкова садржаних у вредности увезених добара (уговор, рачун издат у складу са Законом, отпремница или превозни документ) који су настали до првог одредишта у Републици, која је назначена у отпремници или другом превозном документу, односно место првог претовара добара у Републици, ако није назначено место првог одредишта;

- оверену копију увозне декларације издате у складу са царинским прописима, на основу које се може утврдити да су споредни трошкови из претходне алинеје укључени у основицу за обрачун ПДВ при увозу добара.

Изменама Правилника о пореским ослобођењима од 25.03.2005. године, као доказ за наведено ослобођење сматра се документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) или превозни документ за извршене услуге превоза.

Од 10. јула 2007. године, новим ставом 3. члана 2. Правилника о пореским ослобођењима прописано је да се наведено пореско ослобођење (из члана 24. став 1. Закона) може остварити и у случају када је накнада за промет добара из тог става наплаћена пре извршеног промета уз испуњење услова, односно ако обвезник поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом.

Пример:

Предузеће «Алфа» из Чачка, обвезник ПДВ, увози изолациони материјал из Белгије. Од добављача добија рачун у коме је исказана вредност материјала, трошкови утовара, претовара и транспорта до индустријске зоне у Чачку.

У овом случају, ПДВ се не плаћа на превозне и остале услуге исказане у рачуну, обзиром да су повезане са увозом добара, сходно одредби члана 24. став 1. тачка 1), а у вези члана 19. став 2. Закона. Уколико су трошкови транспорта на територији Републике (од границе до првог одредишта) исказани у посебном рачуну и нису садржани у основици пореза код увоза добара, у смислу члана 19. став 2. Закона, на исте се не односи ослобођење прописано одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона.

- Мишљење Министарства финансија - Управа царина, број: 01/3 број Д-434/1 од 18.03.2005. године:

«У случајевима када је увозник купио робу на паритету EXW и ангажовао превозника који му је робу допремио до одредишта у Републици, а за ту услугу превозник испоставио фактуру у којој је исказао одвојени износ трошкова од места у иностранству до границе и од границе до места одредишта у Републици, а за део превоза на територији Републике обрачунао и исказао у фактури ПДВ, ради правилне примене претходно цитиране одредбе Закона, у пореску основицу треба укључити трошкове превоза на територији Републике без износа ПДВ обрачунатог и исказаног у фактури превозника.

У случајевима када висина трошкова превоза назначених у фактури на паритету EXW није разграничена на оне који су настали у иностранству до границе и од границе до места одредишта у Републици, већ су исказани у укупном износу, на релацији место утовара-место одредишта у Републици, укупан износ трошкова превоза исказан у фактури укључује се у царинску вредност под шифром V 31. Имајући у виду то да у пореску основицу улази царинска вредност робе за коју су укључени трошкови превоза робе до првог одредишта, није потребно посебно исказивати трошкове превоза настале на релацији од границе до места одредишта у Републици под шифром V 81.»

2) промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство (извоз добара);

Такође, ако је накнада или део накнаде за извоз робе наплаћен пре отпремања добара у иностранство (аванс за будући извоз) обвезник може, почев од 10. јула 2007. године, пореско ослобођење за примљени аванс за будући извоз да оствари ако поседује:

- уговор којим је уређено да се плаћање врши пре извршеног извоза,
- рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом, који мора да садржи и основ пореског ослобођења.

Ако се добра шаљу или отпремају у иностранство поштом или брзом поштом, доказ за остваривање пореског ослобођења за примљени аванс је само рачун о авансном плаћању.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-531/2005-04 од 28.02.2005.године:

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

3) промет добара која инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Услов за ово пореско ослобођење је да добра испоручује инострани прималац.

Иностраним примаоцем у смислу одредбе члана 24. Закона, сматра се лице које:

- 1) је обвезник пореза, а чије је место стварне управе ван територије Републике Србије;
- 2) није обвезник, а пребивалиште или седиште има ван Републике Србије;

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 3) Закона, према ставу 3. истог члана, не односи се на промет добара која инострани прималац сам превезе ради опремања или снабдевања спортских чамаца, спортских авиона и осталих превозних средстава за приватне потребе.

Ако је у складу са царинским прописима одобрено периодично декларисање добара која се извозе, до издавања извозне декларације, обвезник може да оствари ово пореско ослобођење, ако поседује рачуне или отпремнице оверене од стране надлежног царинског органа.

Изузетно, у случајевима у којима се извоз добара врши без подношења извозне декларације, доказ о извршеном извозу добара је одобрење надлежног царинског органа издато у складу са царинским прописима и потврда надлежног царинског органа о извршеном извозу добара.

Потврду о извршеном извозу добара издаје надлежни царински орган на Обрасцу ПИИ - Потврда о извршеном извозу добара, коју попуњава и оверава надлежни царински орган. Копију потврде надлежни царински орган задржава за своје потребе.

Када се добра шаљу у иностранство поштом или брзом поштом, пореско ослобођење обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију издату у складу са царинским прописима .

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона, према одредби члану 3. Правилника о пореским ослобођењима, обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издате у складу са царинским прописима.

Одредба по којој извозна декларација мора да садржи потврду да су добра заиста иступила са територије Републике Србије се примењује од 10. јула 2007. године.

Изузетно, када се добра шаљу у иностранство поштом или брзом поштом без подношења извозне декларације, пореско ослобођење обвезник може да оствари ако поседује одобрење надлежног царинског органа издато у складу са царинским прописима и превозни документ на основу којег се може утврдити да су добра послата у иностранство поштом или брзом поштом.

Одобрење из претходног става садржи најмање следеће податке:

- 1) назив и адресу, односно фирму и седиште, као и ПИБ обвезника (извозника);

- 2) уобичајни трговачки назив, количину и вредност добара;
- 3) место и датум када су добра послата у иностранство;
- 4) назив и адресу односно фирму примаоца добара у иностранству;
- 5) потпис и печат надлежног царинског органа који је издао одобрење.

Пример 1:

Трговац намештаја, обвезник ПДВ Петровић из Крагујевца испоручује намештај за лекара Костова у Софију. Отпрема се врши железницом.

Према члану 24. став 1. тачка 2) Закона ради се о промету који је ослобођен ПДВ, јер је намештај, по налогу Петровића, отпремљен у иностранство.

Уколико Костов, инострани прималац, намештај сам преузима од Петровића у Крагујевцу и својим камионом га транспортује за Софију, ради се о промету који је ослобођен од ПДВ по члану 24. став 1. тачка 3) Закона, пошто је Костов инострани прималац добра, која су отпремљена у Софију.

Пример 2:

Предузетник из Сирогојна, обвезник ПДВ, производи џемпере, комплете, ћилиме и слично од вуне и продаје купцима у земљи и иностранству. Предузетник своје производе испоручује купцу из Швајцарске, у вредности од 1.000.000 динара, на следећи начин: 70% вредности се отпрема железницом а за остатак предузетник ангажује аутопревозника из Ужица.

У оба случаја, на промет добара се не плаћа ПДВ, сходно члану 24. став 1. тачка 2) Закона, јер се ради о промету добара која се шаљу или отпремају у иностранство.

4) промет добара која инострани прималац отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, ако:

(1) се добра отпремају пре истека три календарска месеца по испоруци тих добара;

(2) је укупна вредност испоручених добара већа од 150 EUR, у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије, укључујући ПДВ.

Страни држављанин приликом куповине добара у Републици Србији, има право на рефакцију, сходно Правилнику о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ («Службени гласник РС», бр. 107/04, 65/05 и 63/07- у даљем тексту: Правилник о повраћају, рефакцији и рефундацији).

Наиме, купац – страни држављанин који купљена добра у Републици отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, право на рефакцију ПДВ за отпремљена добра остварује на основу захтева за рефакцију који, на захтев купца, попуњава обвезник ПДВ – продавац. Захтев се подноси на **Обрасцу РЕФ 4 - Захтев страног држављанина за рефакцију**. Образац РЕФ 4 попуњава се у три примерка, од којих оригинал и једну копију продавац даје купцу, а другу копију задржава у својој документацији. Продавац наплаћује од купца укупну вредност испоручених добара са ПДВ, а у пореској пријави исказује накнаду за испоручена добра и ПДВ као дуговани.

Купац остварује право на рефакцију ПДВ ако, приликом напуштања царинског подручја Републике, царинском органу да на увид рачуне, купљена добра и оригинал попуњеног Обрасца РЕФ 4.

Пре овере Обрасца РЕФ 4, Царински орган дужан је да утврди да ли:

- 1) су подаци из путне исправе истоветни са подацима из Обрасца РЕФ 4;
- 2) су добра дата на увид истоветна са добрима наведеним у Обрасцу РЕФ 4 и на приложеним рачунима, као и да та добра нису коришћена;
- 3) је укупна вредност добара са ПДВ исказана на Обрасцу РЕФ 4 већа од 150 EUR у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије;
- 4) се добра износе пре истека рока од три месеца од дана испоруке (куповине) у Републици;
- 5) је оригинал Обрасца РЕФ 4 оверио и потписао продавац.

Ако су испуњени услови царински орган оверава оригинал Обрасца РЕФ 4 и приложене рачуне потписом и печатом и у Образац РЕФ 4 уноси датум изношења добара са царинског подручја Републике.

Оригинал рачуна и оверен Образац РЕФ 4 враћа се купцу, а копију Обрасца РЕФ 4 царински орган задржава за своје потребе.

Купцу или подносиоцу захтева за рефакцију (доносиоцу овереног оригинала Обрасца РЕФ 4) плаћени ПДВ се враћа ако, у року од шест месеци од дана издавања рачуна, продавцу од кога је купљено добро достави оверен оригинал Обрасца РЕФ 4 на коме је потврђено да су испуњени прописани услови. Ако је оверени оригинал Обрасца РЕФ 4 достављен поштом, купац или подносилац захтева доставља продавцу број рачуна у банци на који ће се извршити рефакција плаћеног ПДВ, ако тај број рачуна није наведен у Обрасцу РЕФ 4.

На основу овереног оригинала Обрасца РЕФ 4 продавац врши рефакцију плаћеног ПДВ купцу или подносиоцу захтева.

Рефакција ПДВ врши се у динарима готовинском исплатом или уплатом на рачун у банци који наведе купац или подносилац захтева.

Ако је исплата у готовини, продавац је обавезан да изврши рефакцију ПДВ одмах, а ако се дозначава на рачун купца, односно подносиоца захтева, уплата се врши у року од 15 дана од дана пријема захтева.

Купац или подносилац захтева потписом на овереном оригиналу Обрасца РЕФ 4 потврђује пријем враћеног ПДВ у готовини.

Оверен оригинал Обрасца РЕФ 4 потписан од стране купца или подносиоца захтева о пријему враћеног ПДВ у готовини, односно извршен налог за пренос средстава по основу рефакције ПДВ, служи продавцу као доказ за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

Пореско ослобођење из одредбе члана 24. став 1. тачка 4). Закона, а према одредби члана 5. Правилника о пореским ослобођењима, обвезник може да оствари у пореском периоду у којем је извршио рефакцију ПДВ страном држављанину, у складу са одредбом члана 56. Закона, а пре утврђивања сразмерног одбитка претходног пореза.

У пореској пријави за порески период у којем је извршена рефакција ПДВ страном држављанину, обвезник - продавац умањује износ накнаде за промет добара и услуга за износ накнаде по основу испоруке добара страном држављанину, за коју је извршена рефакција ПДВ, као и износ обрачунатог ПДВ за исплаћени износ ПДВ на име рефакције ПДВ страном држављанину – купцу или подносиоцу захтева.

Износ накнаде за испоруку добара страном држављанину обвезник - продавац исказује као пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

5) унос добара у слободну зону, за која би обвезник – стигалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне (до 8. јула 2007. године ПДВ се није плаћао на унос добара у слободну зону, осим добара за крајњу потрошњу у слободној зони);

Пореско ослобођење из одредбе члана 24. став 1. тачка 5) Закона, које се односи на унос добара у слободну зону, уређено је одредбом члана 6. Правилника о пореским ослобођењима, према коме обвезник може да оствари ослобођење ако поседује:

- документ предузећа које управља слободном зоном којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне - примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

- рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону;

- изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стигалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне (до 8. јула 2007. године корисник зоне је давао изјаву да се ради о добрима намењеним делатности у слободној зони);

- оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

Такође, од 10. јула 2007. године, ако је накнада, односно део накнаде за унос добара у слободну зону наплаћен пре извршеног промета, обвезник може да оствари ослобођење за примљени аванс ако поседује доказе наведене чланом 6. тач. 1) до 3) Правилника о пореским ослобођењима.

Пример:

Порески обвезник «А» из Краљева продаје памучно предиво за производњу трикотаже пореском обвезнику «Б», који има седиште у слободној зони – Луци Београд.

Промет добара ослобођен је плаћања ПДВ, с обзиром да се ради о уносу у слободну зону добара која се користе у производњи, а за која би обвезник – стигалац истих има право на одбитак претходног пореза када би иста набављао за потребе обављања делатности ван зоне.

б) пружање превозних и других услуга корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону из тачке 5) става 1) члана 24.

Закона, а за која би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

Пореско ослобођење из одредбе члана 24. став 1. тачка 6) Закона, које се односе на пружање превозних и других услуга корисницима слободних зона, које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, уређено је чланом 7. Правилника о пореским ослобођењима. Ово пореско ослобођење обвезник ПДВ може да оствари ако поседује:

- документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;
- уговор између пружаоца услуге са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара;
- рачун пружаоца услуга;
- изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне (ова изјава се даје почев од 10. јула 2007. године, после усклађивања Правилника о пореским ослобођењима са изменама Закона);
- оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

После усклађивања Правилника о пореским ослобођењима са изменама и допунама Закона из 2007. године, почев од 10. јула 2007. године, обвезник може да оствари пореско ослобођење и уколико је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга.

Да би ово право обвезник остварио мора да поседује доказе из става 1. тач. 1) -3а) члана 7. Правилника о пореским ослобођењима.

Ради лакшег сагледавања начина регулисања пореског ослобођења, у смислу прописаног одредбом члана 24. став 1. тач. 5) и 6) Закона и чл. 6. и 7. Правилника о пореским ослобођењима, треба имати у виду и одредбе члана 186. Царинског закона («Службени гласник РС», бр. 73/03 и 61/05 - престао да важи 03.05.2010. године), односно 198. Царинског закона («Службени гласник РС», број 18/10), као и одредбе Закона о слободним зонама («Службени гласник РС», број 62/06).

Законом о слободним зонама уређени су услови за оснивање и рад слободне зоне, делатности које се могу обављати у зони, услови за обављање тих делатности и услови за престанак рада зоне. Такође, уређено је да зона обухвата део територије Републике који је посебно ограђен и означен, у коме се обављају делатности утврђене овим законом.

Пример:

Обвезник ПДВ «А» из Ужица продаје сирову гуму обвезнику ПДВ «Б», који има седиште у слободној зони – Пирот. Обвезник ПДВ «А» ангажује превозника ПДВ лице «Ц» који превози робу у слободну зону лицу «Б».

Услуга превоза, коју је извршило лице «Ц» ослобођена је плаћања ПДВ, јер се ради о пружању услуге повезане са уносом добара у слободну зону, сходно члану 24. став 1. тачка 6. Закона.

ба) отпремање добара у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима (слободне царинске продавнице), као и на испоруку добара из слободних царинских продавница (од 26.07.2005. године).

Ово ослобођење се односи на отпремање добара у слободне царинске продавнице као и на испоруку добара из слободних царинских продавница. Према одредбама члана 208. важећег Царинског закона, слободне царинске продавнице се могу отварати на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај (међународним аеродромима од 03.05.2010. године) за продају робе путницима који одлазе у иностранство и путницима у превозу преко царинског подручја и то после спроведене царинске контроле. Значи, ПДВ се не обрачунава а обвезник има право на одбитак претходног пореза, за промет добара путницима који одлазе у иностранство и путницима у превозу преко царинског подручја Републике, и то само после спроведене царинске контроле.

Почев од 08. јула 2007. године, ако је накнада односно део накнаде за добра која се непосредно отпремају у слободне царинске продавнице отворене на међународним аеродромима наплаћен пре извршеног промета, обвезник може да оствари ослобођење за примљени аванс – услов је да поседује рачун о авансном плаћању (издат у складу са Законом), који мора да садржи и основ пореског ослобођења.

7) услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици, или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство;

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, према одредби члана 8. Правилника о пореским ослобођењима, за услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

- доказ да је инострани прималац набавио добро у Републици (уговор или рачун);
- доказ о извршеној услузи оплемењивања, оправке или уградње (уговор или рачун);
- оригинал или оверену копију извозне декларације или други доказ, у складу са царинским прописима, да су добра превезена или отпремљена у иностранство.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга, до добијања извозне декларације или другог доказа, издатог у складу са царинским прописима, да су добра превезена или отпремљена у иностранство, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказ да је инострани прималац набавио добра у

Републици (уговор или рачун) и рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (ова се одредба примењује од 10. јула 2007. године).

Одредбом члана 9. Правилника о пореским ослобођењима, прописано је да код пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, за услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

- декларацију о стављању добра у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;
- уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова;
- доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара;
- оригинал или оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања, оправке или уградње превозе или отпремају у иностранство.

Изузетно, од напред цитираног става 1. наведеног члана 9. Правилника о пореским ослобођењима, ако је накнада или део накнаде наплаћена пре превоза или отпреме добара у иностранство, до добијања извозне декларације обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује:

- декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима и
- уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова.

Пример 1:

Иностранци прималац из Велике Британије купио је икону у Сопоћанима и исту даје на оплемењивање – позлату, обвезнику ПДВ златару у Врању, који по обављеном послу икону отпрема у иностранство.

Услуга оплемењивања ослобођена је ПДВ, сходно одредби члана 24. ставу 1. тачка 7) Закона.

Пример 2:

Обвезник ПДВ «Вихор» из Ивањице од свог пословног партнера из Италије, на основу уговора о доради, увози ради оплемењивања сирову кожу ради штављења и фарбања. Након обављеног посла исту враћа пословном партнеру – иностраном примаоцу из Италије.

У овом примеру, обављена услуга штављења и фарбања не подлеже плаћању ПДВ, сходно одредби члана 24. став 1. тачка 7) Закона.

8) 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 овим Законом;

Пореско ослобођење из одредбе члана 24. став 1. тачка 8) Закона, обвезник може да оствари ако испуњава услове прописане одредбама чл.10, 11. и 12. Правилника о пореским ослобођењима.

Одредбом члана 10. Правилника о пореским ослобођењима, прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

- документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);
- документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);
- оригинал или оверену копију извозне декларације за робу која се превози у иностранство, издату у складу са царинским прописима.

После измена Закона и Правилника о пореским ослобођењима, од 10. јула 2007. године, ако је накнада, односно део накнаде за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом добара наплаћена пре извршеног промета, обвезник може да оствари ослобођење за примљени аванс ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом, који, поред прописаних података, мора да садржи и основ пореског ослобођења.

Одредбом члана 11. овог правилника, 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 поседује:

- документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и друго);
- документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);
- оригинал или оверену копију TIR карнета или АТА карнета, којима се доказује да су добра у поступку транзита превозним средствима.

Изузетно од цитиране одредбе става 1. члана 11. Правилника о пореским ослобођењима, ако се транзит добара врши далеководима, цевоводима или на сличан начин, пореско ослобођење обвезник може да оствари ако поседује:

- документ на основу којег се врши транзит добара (уговор, рачун и др.) и
- потврду надлежног царинског органа о извршеном транзиту добара.

Одредбом члана 12. Правилника о пореским ослобођењима, прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са привременим увозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

- документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);
- документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);
- оригинал или оверену копију АТА карнета, издате у складу са царинским прописима.

Ако је накнада, односно део накнаде за превозне и остале услуге које су у непосредној вези са увозом добара наплаћен пре извршеног промета, обвезник може да оствари ослобођење за примљени аванс ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом, који, поред прописаних података, мора да садржи и основ пореског ослобођења (ова одредба се примењује почев од 10. јула 2007. године).

Пример 1:

Лице «А» извозник из Београда ангажовало је лице «Б» превозника из Крагујевца да за његов рачун превезе робу са стоваришта у Крагујевцу иностраном примаоцу чије је седиште у Атини.

У овом случају, ПДВ се не плаћа на накнаду за целокупни промет услуга извршених на релацији Крагујевац - Атина, јер су у непосредној вези са извозном испоруком. Ово пореско ослобођење остварило би се и у случају када превоз добара врши и лице које је ангажовано од стране превозника.

Пример 2:

Обвезник ПДВ лице «А» извозник из Младеновца, ангажовало је обвезника ПДВ лице «Б» превозника из Чачка, да за његов рачун превезе аутомобилске гуме са стоваришта у Младеновцу иностраном примаоцу, чије је седиште у Атини. Лице «Б» је ангажовало обвезника ПДВ, лице «Ц», да изврши превоз робе од Младеновца до Ниша, где је извршен претовар и припрема за превоз за Атину, од лица «Д» обвезника ПДВ.

У овој ситуацији, превоз аутомобилских гума који је учињен од превозника «Ц» на релацији Младеновац - Ниш није ослобођено плаћања ПДВ јер се ради о самосталном превозу, који није у непосредној вези са извозом. Услуге претовара у Нишу и превоза од Ниша до Атине, обавља обвезник ПДВ лице «Д», и исте су ослобођене плаћања ПДВ, у смислу члана 24. став 1. тачка 8. Закона.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/6-05-04 од 28.02.2005.године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, а према нашем мишљењу шпедитерске услуге сматрају се услугама које су непосредно повезане са извозом, привременим увозом и транзитом добара, па се на накнаду за ове услуге не обрачунава и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ - шпедитер има право на одбитак претходног пореза по том основу у складу са Законом.»

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-32/2005-04 од 28.02.2005.године, а у вези третмана увоза образаца TIR карнета, услуга издавања TIR карнета и третмана услуга издавања ATA карнета.

9) услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају, с тим што за нерезидентно ваздухопловно предузеће пореско ослобођење важи само у случају узајамности;

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 9) Закона, према члану 13. Правилника о пореским ослобођењима, обвезник може да оствари ако обавља услуге

међународног превоза лица у ваздушном саобраћају како у Републици, тако и у иностранству, и то:

- 1) од иностраног аеродрома до аеродрома у Републици;
- 2) од аеродрома у Републици до иностраног аеродрома;
- 3) од иностраног аеродрома до иностраног аеродрома преко територије Републике.

Пример:

Домаћи авиопревозник, обвезник ПДВ, врши превоз путника на релацији Београд - Мадрид и Београд – Ниш.

Услуге међународног превоза лица у ваздушном саобраћају на релацији Београд - Мадрид су ослобођене плаћања ПДВ, а услуге на релацији Београд – Ниш нису ослобођене.

10) испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица, које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица;

11) промет добара и услуга намењених непосредним потребама летилица из тачке 10. овог става;

Пореска ослобођења из члана 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона, а сходно члану 14. овог правилника, обвезник може да оствари за испоруке летилица и промет добара и услуга који врши за потребе домаћих летилица које се претежно користе, уз накнаду, у међународном ваздушном саобраћају, као и за потребе страних летилица које користе нерезидентна предузећа ако 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, односно изјаву купца летилице да ће се та летилица, уз накнаду, претежно користити у међународном ваздушном саобраћају.

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 летилица из става 1. члана 14. Правилника о пореским ослобођењима, сматра се испорука горива и мазива, хране, пића, штампе, добара намењених продаји у летилицама и др. За овај промет добара 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:

- 1) царинску декларацију за поновни извоз страних добара и закључене обрачунске листове продаје у ваздухопловима у складу са царинским прописима – за страна добра продата путницима у летилицама у међународном ваздушном саобраћају;

2) извозну декларацију и спецификацију продатих добара састављену на основу обрачунских листова продаје у ваздухопловима у складу са царинским прописима – за домаћа добра продата путницима у летилицама у међународном ваздушном саобраћају;

3) царинску декларацију за поновни извоз и доставнице - за продато страно гориво и мазиво;

4) доставнице, односно извозну декларацију и доставнице ако се промет врши нерезидентним предузећима - за продато домаће гориво и мазиво;

5) листе снабдевања летилица на међународним линијама, односно месечни извештај утрошених добара оверен од стране надлежног царинског органа, у складу са царинским прописима - за домаћа добра (храна, пиће и др.) која се служе путницима у летилицама на међународним линијама.

У тачки 4) наведеног члана је било прописано да обвезник мора да обезбеди извозну царинску декларацију и доставнице за испоруку горива и мазива за потребе летелица које лете у међународном саобраћају, за продато домаће гориво и мазиво.

С обзиром на то да домаћи авио превозници нису могли да обезбеде извозну царинску декларацију при набавци наведених добара (за царинске органе ова испорука нема карактер извоза добара већ унутрашњег промета) изменама Правилника о пореским ослобођењима, које су у примени од 10.07.2007. године, прописана је разлика између доказа које достављају домаћи превозници и доказа који су потребни за испоруку истих добара нерезидентним лицима.

Тако се као доказ за остваривање пореског ослобођења за испоруку горива и мазива за потребе домаћих летилица које лете у међународном саобраћају прихвата доставница, док се код испоруке истих добара за потребе летилица нерезидентних лица као доказ признају извозна декларација и доставница.

Прометом услуга намењених непосредним потребама летилица из става 1. члана 14. овог правилника, сматрају се услуге слетања, полетања, прихвата и отпреме летилица, пртљага и робе, услуге паркинга летилица, одлеђивања и заштите од залеђивања, хлађења, грејања, чишћења и др.

Пример:

Авио превозник купује авион од предузећа «Транс» обвезника ПДВ у Панчеву, који ће се претежно користити у међународном ваздушном саобраћају, а послове одржавања авиона обавља предузеће обвезник ПДВ из Смедерева. Снабдевање авиона храном и пићем обавља предузетник обвезник ПДВ из Београда.

Продаја авиона, услуга одржавања и снабдевање храном и пићем су ослобођени плаћања ПДВ по члану 24. став 1. тач. 10) и 11) Закона, јер ће се летилица претежно користити у међународном ваздушном саобраћају.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-251/2005-04 од 01.02.2005.године:

«У смислу наведених одредаба Закона и Правилника, на накнаду за услугу обезбеђења ваздушног саобраћаја у простору надлежности коју Агенција за контролу

летења наплаћује од страних авиопревозника за стране летелице нерезидентних предузећа и од домаћих авиопревозника за домаће летелице које се, уз накнаду, претежно користе у међународном ваздушном саобраћају, не обрачунава се и не плаћа ПДВ, а обвезник ПДВ - Агенција за контролу летења има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Када се услуга обезбеђења ваздушног саобраћаја у простору надлежности пружа домаћем авиопревознику за домаће летелице које се не користе претежно у међународном ваздушном саобраћају уз накнаду, тада се ради о услузи за коју није предвиђено пореско ослобођење, што значи да се на накнаду за ову услугу обрачунава и плаћа ПДВ.»

12) услуге међународног превоза лица бродовима у речном саобраћају, с тим што за нерезидентно предузеће које врши међународни превоз лица бродовима у речном саобраћају, пореско ослобођење важи само у случају узајамности;

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 12) Закона, сходно члану 15. Правилника о пореским ослобођењима, обвезник може да оствари ако обавља услуге међународног превоза лица бродовима у речном саобраћају, како у Републици, тако и у иностранству, и то:

- 1) од иностраног пристаништа до пристаништа у Републици,
- 2) од пристаништа у Републици до иностраног пристаништа,
- 3) од иностраног пристаништа до иностраног пристаништа преко територије Републике.

Пример:

Туристичко предузеће, обвезник ПДВ, својим луксузним бродом на реци Дунав, врши превоз лица на релацији Београд – Будимпешта и Београд – Кладово.

Услуге међународног превоза лица у речном саобраћају на релацији Београд - Будимпешта су ослобођене плаћања ПДВ, а услуге на релацији Београд – Кладово нису ослобођене.

13) испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова;

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-186/2005-04 од 16.02.2005.године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, ПДВ се не плаћа на лучке услуге (утовар, претовар, истовар, коришћење обале у путничком и теретном саобраћају, коришћење понтона, лучког пилота, сидришта и друге пристанишне услуге), услуге тегљења и везивања бродова и друге услуге које су намењене непосредним потребама страних бродова, независно од тога да ли се ове услуге пружају непосредно страним бродарима или посредно преко агента, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.»

14) промет добара и услуга намењених непосредним потребама бродова из тачке 13. овог става;

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 13) и 14) Закона, сходно одредби члана 16. Правилника о пореским ослобођењима, обвезник може да оствари за испоруке бродова и промет добара и услуга који врши за потребе домаћих бродова који се, уз накнаду, претежно користе у међународном речном саобраћају, као и за потребе страних бродова који користе нерезидентна предузећа, ако поседује:

- 1) документ о извршеном промету добара и услуга (уговор, рачун и др.);
- 2) изјаву власника домаћег брода да се тај брод користи, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају, односно изјаву купца брода да ће се тај брод користити, уз накнаду, претежно у међународном речном саобраћају.

Домаћи бродови користе се претежно у међународном речном 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 пловидби у том периоду остваре или ће остварити више од 80% пловидби у међународном речном саобраћају.

Прометом добара намењених непосредним потребама бродова из става 1. члана 16. Правилника о пореским ослобођењима, сматра се испорука горива и мазива, хране, пића и др. За овај промет добара 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:

- 1) царинску декларацију за поновни извоз страних добара и спецификацију продатих добара састављених на основу рачуна, односно отпремнице оверене од стране надлежног царинског органа – за страна добра продата путницима на броду у међународном речном саобраћају;
- 2) извозну декларацију и спецификацију продатих добара састављену на основу рачуна, односно отпремнице оверене од стране надлежног царинског органа у пристаништу, односно луци - за домаћа добра продата путницима на броду у међународном речном саобраћају;
- 3) царинску декларацију за поновни извоз и доставнице - за продато страно гориво и мазиво;
- 4) доставнице, односно извозну декларацију и доставнице ако се промет врши нерезидентним предузећима - за продато домаће гориво и мазиво;
- 5) извозну царинску декларацију и рачуне, односно доставнице – за снабдевање намирницама и другим добрима намењеним непосредним потребама бродова.

У тачки 4) наведеног члана је било прописано да обвезник мора да обезбеди извозну царинску декларацију и доставнице за испоруку горива и мазива за потребе

бродова који плове у међународном речном саобраћају, за продато домаће гориво и мазиво.

С обзиром на то да домаћи превозници нису могли да обезбеде извозну царинску декларацију при набавци наведених добара (за царинске органе ова испорука нема карактер извоза добара већ унутрашњег промета) изменама Правилника о пореским ослобођењима, које су у примени од 10.07.2007. године, прописана је разлика између доказа које достављају домаћи превозници и доказа који су потребни за испоруку истих добара нерезидентним лицима.

Тако се као доказ за остваривање пореског ослобођења за испоруку горива и мазива за потребе домаћих бродова који плове у међународном речном саобраћају прихвата доставница, док се код испоруке истих добара за потребе бродова нерезидентних лица као доказ признају извозна декларација и доставница.

Прометом услуга намењених непосредним потребама бродова из става 1. члана 16. овог правилника, сматрају се лучке услуге, услуге тегљења и везивања бродова, услуге истовара, утовара, претовара, и др.

Пример:

Лице «А» обвезник ПДВ из Земуна, купује брод који ће се претежно користити за превоз жита у међународном речном саобраћају. Брод се снабдева горивом у Новом Саду.

С обзиром да је брод купљен ради претежног превоза у међународном речном саобраћају, та куповина, као и услуга снабдевања горивом су ослобођене плаћања ПДВ, сходно члану 24. став 1. тач.13) и 14) Закона.

15) испоруке злата Народној банци Србије;

Пример:

РТБ «Бор» испоручује златне полуге Народној банци Србије.
Наведена испорука је ослобођена плаћања ПДВ, сходно члану 24. став 1. тачка 15) Закона.

16) добара и услуге намењене за:

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

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, сходно члану 17. овог правилника, обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу

дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица и то:

1) за службене потребе:

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

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

2) за личне потребе:

(1) дипломатских агената и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште;

(2) конзуларних функционера и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком почасних конзуларних функционера и чланова њихових породица;

(3) чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери;

(4) конзуларних службеника, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, са изузетком конзуларних службеника у конзулатима којима руководе почасни конзуларни функционери;

(5) чланова особља међународних организација, односно представништава међународних организација и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором;

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација, ако нису држављани Републике или немају у Републици пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

Према одредби члана 18. Правилника о пореским ослобођењима, пореско ослобођење из члана 17. став 1. тачка 1) овог правилника, а које се односи на пореско ослобођење за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава у Републици, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери и међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

Службени налог издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који се издаје у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

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.

Према одредби члана 19. Правилника о пореским ослобођењима, пореско ослобођење из члана 17. тачка 2) овог правилника, које се односи за личне потребе лица набројаних у члану 17. став 1. тачка 2) Правилника обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) фотокопију основне потврде;
- 2) оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права, а чији је потпис депонован код Централне Пореске управе.

Налог се издаје на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) био је дужан да до 31. јануара текуће године, достави Централни Пореске управе, списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ, са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Према одредби члана 21. Правилника о пореским ослобођењима одређено је да у случајевима кад носилац права пре истека рока од 3 године од дана набавке добара у Републици, односно из увоза, без плаћања ПДВ, та добра пренесе трећем лицу путем продаје, поклона или на други начин (отуђење), дужан је да на промет тих добара плати ПДВ који није био плаћен при њиховој набавци у Републици, односно из увоза.

Отуђење из цитираног члана не односи се на добра чија је појединачна вредност до 50 EUR у динарској противвредности, која носиоци права поклањају другим лицима, у складу са њиховим функцијама.

Пример:

Амбасада из Бугарске целокупан канцеларијски материјал купује у Београду, за потребе амбасаде.

Продаја наведеног материјала ослобођена је плаћања ПДВ у смислу члана 24. став 1. тачка 16) подтачка (1) Закона.

Трговац обвезник ПДВ који је извршио продају канцеларијског материјала амбасади ослобођен је ПДВ за тај промет.

Ако се службени налог на Обрасцу СНПДВ, односно налог на Обрасцу ЛНПДВ издаје за набавку добара за која се ПДВ плаћа при увозу добара у Републику, два примерка издатих налога дају се надлежном царинском органу, а трећи примерак задржава носилац права за своје потребе.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00544/2005-04 од 25.02.2005.године:

«Према одредби члана 18. овог правилника, пореско ослобођење и члана 17. тачка 1) овог 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. 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 овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-926/05-04 од 16.03.2005.године:

«Сагласно томе, када је реч о међународним институцијама које своју делатност остварују на територији Републике Србије, на све акцизне производе које набављају ради обављања своје делатности не плаћа се акциза, уколико те институције имају дипломатски статус. Исто тако, ово пореско ослобођење остварује и страном службено особље које има дипломатски статус, а ради у тим институцијама.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01551/2005-04 од 06.05.2005.године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, када страном особље дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица (носиоци права из члана 17. тачка 2) подтач. 1) до 4) Правилника) набављају за личне потребе добра и услуге, укључујући и испоруку воде, електричне енергије и телефонске услуге, осим добара наведених у члану 20. Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа под условом реципроцитета, а на основу потврде надлежног министарства, и под условом да испоручилац тих добара или услуга поседује фотокопију дипломатске, конзуларне, односно службене личне карте носиоца права, као и потписан рачун од стране носиоца права да је добро испоручено, односно услуга извршена.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00184/2005-04 од 09.08.2005.године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ може остварити пореско ослобођење ако поседује оригинал службених налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ (обрасци СНПДВ и ЛНПДВ) и фотокопију основне потврде.

У складу са чланом 9. Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ уз пореску пријаву доставља један примерак Обрасца СМПДВ, односно ЛМПДВ.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00-1066/2005-04 од 09.08.2005.године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, обвезник ПДВ може остварити пореско ослобођење ако поседује оригинал службених налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ (обрасци СМПДВ и ЛМПДВ).»

- Мишљење Министарства финансија, број: 07-00-2085/2005-01 од 17.08.2005.године:

«Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, када Европска банка за обнову и развој, као акредитована међународна организација која има представништво у Републици Србији, набавља добра и услуге у Републици за службене потребе, као и када чланови страног особља ове међународне организације набављају добра и услуге за личне потребе, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, уз испуњење услова прописаних Законом и Правилником.»

16а) промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза (примењује се од 26.07.2005. године);

Тачком 16а) прописано је пореско ослобођење за промет добара и услуга који се врши у складу са уговором о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком Србијом, а тим уговором је предвиђено да се неће плаћати трошкови пореза. До ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона из 2005.године, тј. до 26.07.2005.године, нису била прописана пореска ослобођења за промет добара на основу међународних уговора. Међутим, одредбом члана 16. Уставне повеље државне заједнице Србија и Црна Гора («Службени лист СЦГ», број 1/03), било је прописано да ратификовани међународни уговори и општеприхваћена међународна правила имају примат над правом Србије и Црне Горе и правом држава чланица. Пошто је државама чланицама признато право да могу закључивати уговоре односно међународне споразуме са другим државама, и тим уговорима је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, на увоз добара у Републику Србију се не плаћа порез на додату вредност. У том смислу је Министарство финансија Републике Србије издало мишљење, број: 413-00-31/02-05-04 од 21.02.2005. године. У складу са овим тумачењем, пореско ослобођење се остваривало на основу обрасца ППИ-ПДВ.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-425/2005-04, од 18.02.2005.године:

«Сагласно наведеном, а у конкретном случају, на увоз половног камиона утоваривача за потребе ЈКП «ПОЛЕТ» из Пландишта, добијеног по уговору о локалној донацији од Gesellschaft fur Technische Yusammenarbeit GTZ закљученог на основу

Споразума о техничкој сарадњи и помоћи, а за потребе реализације пројекта «Модернизација комуналних услуга» који се финансира средствима бесповратне помоћи Владе Савезне Републике Немачке, не плаћа се порез на додату вредност.»

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/2-05-04 од 21.02.2005.године:

«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 управ и - Централни копију потврде, као и податке о вредности промета добара и услуга, као и увоза добара за која је остварено пореско изузимање.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01357/2005-04 од 22.08.2005.године:

«Према томе, при увозу књига, брошура и друге библиотечке грађе коју универзитетска библиотека «СВЕТОЗАР МАРКОВИЋ» из Београда добија у размени од националних библиотека из иностранства у складу са поменутиим Споразумом, ПДВ се не плаћа.»

После доношења Устава Републике Србије («Службени гласник РС» број 98/06), одредбом члана 16. прописано је, такође да су општеприхваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују, наравно, уколико су у складу са Уставом.

Услови за пореска ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16а) прописани су члановима 21а, 21б, 21в и 21г Правилника о пореским ослобођењима.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, за промет добара и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

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

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

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

4) страном лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном лице), а које је од стране корисника новчаних средстава, односно корисника наведених добара и услуга ангажовано на реализацији пројекта који је предмет донације (ова одредба се примењује од 4. јула 2006. године).

Надлежни орган доставља Централни Пореске управе списак и копије закључених уговора о донацији, списак имплементарних партнера, као и податке о износу средстава који су предмет уговора о донацији, а после тог датума је.

Имплементарни партнер доставља Централни Пореске управе списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима.

Корисник донације доставља Централни Пореске управе списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и копије закључених уговора (важи од 4. јула 2006. године).

Имплементарни и подимплементарни партнери могу да остваре пореско ослобођење ако поседују документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централни на оверу.

Одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Централни достави отисак печата, податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис и печат овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 7) број и датум овере од стране Централне и потпис овлашћеног лица.

Ако имплементарни, односно подимплементарни партнер, нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају, уместо отиска печата, Централни доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврде о пореском ослобођењу за донације.

Централа проверава да ли је уговор о донацији евидентиран код Централне, оверава сва три примерка потврде о пореском ослобођењу за донације, од којих два примерка враћа имплементарном, односно подимплементарном партнеру, а трећи задржава за своје потребе.

Имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику један примерак оверене потврде, а други задржава за своје потребе.

Обвезник ПДВ који врши испоруку добара и услуга кориснику донације може да оствари пореско ослобођење ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације.

Потврду о пореском ослобођењу за донације попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице надлежног органа у четири примерка, од којих два примерка доставља кориснику донације, односно страном лицу (важи од 4. јула 2006. године), трећи Централу, а четврти задржава за своје потребе.

Корисник донације, односно страном лице, доставља обвезнику један примерак потврде о пореском ослобођењу, а други задржава за своје потребе.

Потврда о пореском ослобођењу за донације садржи:

- 1) назив и адресу издаваоца потврде;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ корисника донације;
- 4а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу (важи од 4. јула 2006. године);
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис и печат овлашћеног лица издаваоца потврде.

Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о донацији, подацима о износу средстава који су предмет уговора о донацији, о имплементарним и подимплементарним партнерима, копијама уговора закључених између имплементарних и подимплементарних партнера, корисницима донација и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника донација и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за донације.

16б) промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза (примењује се од 26.07.2005. године);

Тачком 16б) прописано је пореско ослобођење за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму закљученом између државне заједнице СЦГ односно Републике Србије и међународне финансијске организације, односно друге државе.

Основни услов за остваривање права на пореско ослобођење је да уговором о кредиту односно зајму буде предвиђено да се из новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, као и да се Република Србија јавља као гарант односно контрагарант у смислу враћања кредита.

Услови за пореска ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона прописани су члановима 21д, 21ђ и 21е Правилника о пореским ослобођењима.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи се на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

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

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

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

Ово пореско ослобођење обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши непосредно кориснику средстава, односно страном лицу са којим корисник средстава има закључен уговор о промету добара и услуга, под условом да поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о кредиту, односно зајму ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне, у три примерка.

Потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;
 - 1а) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;

5) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;

6) потпис овлашћеног лица и печат корисника средстава.

Потврда о пореском о ослобођењу за кредит, односно зајам издаје се на захтев корисника средстава, односно страног лица, који мора да садржи:

1) назив, адресу и ПИБ корисника средстава;

1а)) назив и адресу страног лица, ако се промет добара и услуга врши страном лицу;

2) број и датум захтева;

3) назив и број уговора о кредиту, односно зајму ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта који се финансира из ових средстава ако су средства кредита, односно зајма, намењена финансирању одређеног пројекта у Републици Србији;

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

5) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;

6) потпис овлашћеног лица и печат корисника средстава.

Централа проверава да ли је уговор о кредиту, односно зајму евидентиран, издаје три примерка потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, од којих два примерка доставља кориснику средстава, односно страном лицу, а трећи задржава за своје потребе.

Корисник средстава, односно страно лице доставља један примерак оверене потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, обвезнику, а други задржава за своје потребе.

Уз први захтев за издавање потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, корисник средстава, дужан је да Централни достави и податак о износу искоришћених средстава кредита, односно зајма.

Централа води евиденцију о достављеним копијама уговора о кредиту, односно зајму, подацима о износу и намени средстава који су предмет уговора о кредиту, односно зајму, корисницима средстава и страним лицима, копијама уговора закључених између корисника средстава и страних лица, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам.

Ако се по основу уговора о донацији или уговора о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, врши увоз добара у Републику, лице овлашћено за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, односно потврда о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам, издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев пореског дужника.

Посебна потврда за увоз добара садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у лица за које се врши увоз добара, односно лица које може да оствари пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, као и вредности добара која се увозе исказаној у рачуну иностраног испоручиоца.

Уз пореску пријаву обвезник доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ, као и преглед потврда о пореском ослобођењу за донације, односно кредит или зајам, који садржи број и датум ових потврда и вредност промета добара и услуга, односно увоза добара, примљених у пореском периоду за који се подноси пореску пријаву.

16в) промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става (у примени је од 8. јула 2007. године);

Изменама Правилника о пореским ослобођењима, које су извршене ради усклађивања са Изменама Закона о ПДВ, а које се примењују од 10. јула 2007. године, прописано је проширивање пореског ослобођења са правом на одбитак претходног пореза и на промет добара и услуга који се врши по међународним уговорима, осим уговора из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона о ПДВ.

Основни услов за остваривање права на ово пореско ослобођење је да је међународним уговором предвиђено пореско ослобођење.

Наведено ослобођење односи се на међународне уговоре закључене између државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне организације, као и уговоре које су државна заједница Србија и Црна Гора или Република Србија закључиле са другом државом (члан 21ж Правилника о пореским ослобођењима).

Републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор, доставља Централни Пореске управе:

- копију закљученог међународног уговора;
- обавештење о лицима која на основу тог уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, са депонованим потписима тих лица;
- обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Услови за пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16в) Закона о ПДВ прописани су новим члановима 21з, 21и, 21ј и 21к Правилника о пореским ослобођењима.

Наведено пореско ослобођење односи се на промет добара и услуга који се врши непосредно лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, под условом да обвезник поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према међународном уговору ослобођен ПДВ (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице Централне (члан 21з Правилника о пореским ослобођењима).

Потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор мора да садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;

- 3) број и датум потврде;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис овлашћеног лица.

Потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор издаје се на захтев лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, а који мора да садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум захтева;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 6) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 7) потпис овлашћеног лица за подношење захтева.

Централа издаје потврду о пореском ослобођењу за међународни уговор у три примерка, од којих два примерка доставља лицу које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, а трећи задржава за своје потребе.

Лице које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење доставља један примерак оверене потврде обвезнику, а други задржава за своје потребе (члан 21з Правилника о пореским ослобођењима).

Централа води евиденцију о достављеним копијама међународних уговора, лицима која на основу међународних уговора имају право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење, као и издатим потврдама о пореском ослобођењу за међународни уговор.

Ако се на основу међународног уговора врши увоз добара у Републику Србију, издавалац потврде о пореском ослобођењу за међународни уговор издаје посебну потврду за увоз добара, на захтев дужника (члан 21и Правилника о пореским ослобођењима).

Наведена потврда садржи:

- 1) назив и адресу републичког органа чији је функционер у име Републике Србије закључио међународни уговор;
- 2) назив и адресу лица које на основу међународног уговора има право набавке добара и услуга уз пореско ослобођење;
- 3) број и датум потврде;
- 4) назив и број међународног уговора;
- 5) вредност добара која се увозе исказану у рачуну иностраног испоручиоца;
- 6) потпис овлашћеног лица за подношење захтева.

Уз пореску пријаву обвезник доставља преглед потврда о пореском ослобођењу за међународни уговор, који садржи број и датум ових потврда и вредност промета добара и услуга, односно увоза добара, примљених у пореском периоду за који подноси пореску пријаву (члан 21j Правилника о пореским ослобођењима).

17) услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1) до 16) овог става.

Пример 1:

Самостални трговачки заступник посредује испоруку машина српског произвођача у Букурешту.

Трговачки заступник врши промет који је ослобођен плаћања ПДВ, према члану 24. став 1. тачка 17) Закона.

Пример 2:

Туриста из Италије у Новом Саду купује мотор за свој спортски чамац, који користи искључиво у приватне сврхе.

Оваква набавка није ослобођена ПДВ, по члану 24. став 2. а у вези става 1. тачка 3) Закона, јер је овај промет опорезив, зато што се односи на опремање или снабдевање спортских чамаца за приватне потребе.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-623/2005-04 од 07.04.2005.године:

«У складу са 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.»

Према ставу 2. члана 24. Закона (који се примењује од 08.07.2007. године), пореско ослобођење из става 1. члана 24. примењују се и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета.

9. 2. Пореска ослобођења за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза

Пореска ослобођења за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза, регулисана су одредбом члана 25. Закона и Правилником о пореским ослобођењима.

То значи да обвезник ПДВ, на испоруке добара и пружање услуга наведене у овом члану Закона, не обрачунава и не плаћа ПДВ, али и да нема право на одбитак претходног ПДВ, који су му зарачунали претходни учесници у промету.

ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код:

1) пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност;

Пример:

Пословна банка не плаћа ПДВ на провизију у пословању са текућим рачунима или у платном промету, али плаћа на услуге изнајмљивања сефова грађана за чување новца и драгоцености, сходно одредби члана 25. став 1. тачка 1) Закона.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-172/05-04 од 07.02.2005.године:

«У складу са наведеним законским одредбама, проверавање уплата извршених у иностранству за физичко лице којем банка треба да исплати новац у Републици Србији, које обављате у име и за рачун Western Union-а, као заступник, а на основу чега остварујете провизију, сматра се посредовањем у пословању законским средствима плаћања, за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак.»

2) 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;

Пример:

Брокерска кућа из Београда, обвезник ПДВ, је извршила продају 175 акција предузећа «Х», и то купцу из Пријепоља, за цену од 1250 динара по акцији. Такође, је извршила продају обвезница старе девизне штедње на берзи у вредности од 862.000 динара.

У овом случају, трансакције у вези са хартијама од вредности су ослобођене ПДВ без права на одбитак претходног пореза, сходно члану 25. став 1. тачка 2) Закона.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-104/05-04 од 28.02.2005.године:

«У складу са наведеним законским одредбама, 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 са аспекта Закона о порезу на додату вредност није од значаја облик хартије од вредности које се чувају, односно којима се управља.»

3) кредитних послова, укључујући посредовање, као и новчаних позајмица;

Изменама Закона из 2007. године, које се примењују од 8. јула 2007. године, извршено је прецизирање које уређује пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, које поред кредитних послова, укључујући и посредовање, обухвата и позајмице у новцу другим правним лицима и предузетницима.

Пример:

Банка са седиштем у Крагујевцу даје кредит предузећу «А» са седиштем у Београду у висини од 10.000.000 динара са каматом од 10%, за трошкове осигурања кредита 2% и за трошкове одобравања кредита 1%.

У наведеној ситуацији главна услуга је давање кредита (цена те услуге је изражена као камата) изражена кроз камату, а споредне услуге су по основу осигурања и одобравања кредита. Наведени промет услуге ослобођен је ПДВ, у смислу члана 25. став 1. тачка 3) Закона.

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1208/2006-04 од 24.10.2006. године:*

«У смислу наведених законских одредаба, обвезник ПДВ који врши промет услуге давања новчане позајмице на основу закљученог уговора о зајму, нема обавезу да на накнаду (камату) коју остварује за промет ове услуге обрачуна и плати ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по основу пружања ове услуге. При томе, напомињемо да за одређивање пореског третмана ове услуге није од утицаја да ли је уговор о зајму закључен између зависних или независних правних лица.»

3а) услуга оцене кредитне способности физичких и правних лица;

4) преузимања обавеза, гаранција и других средстава обезбеђења, укључујући посредовање;

Пример:

Предузетник «А» из Врњачке Бање, обвезник ПДВ, да би измирио дуговане обавезе уз одложено плаћање предузећу «Б», подноси захтев пословној банци за добијање гаранције. Захтев је позитивно решен.

Услуга издавања гаранције и преузимање обавезе по датој гаранцији ослобођена је ПДВ, сходно члану 25. став 1. тачка 4) Закона.

5) пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама;

- *Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-567/2005-04 од 01.03.2005. године:*

«У складу са наведеним законским одредбама провизија коју наплаћујете од предузећа «МОБТЕЛ» и «ТЕЛЕКОМ» за услуге пријема и преноса уплата корисника pre-paid и post-paid бројева, ослобођена је ПДВ без права на одбитак претходног пореза, с обзиром да ова провизија представља накнаду за услугу, односно посао платног промета.»

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

Пример:

Јован Јовановић из Крагујевца, подноси захтев пословној банци за отварање текућег рачуна, ради прилива новчаних средстава по основу пензије. Такође подноси захтев за издавање чекова и платне картице.

Услуга отварања текућег рачуна као и издавање чекова и платне картице је ослобођена ПДВ, сходно одредби члану 25. став 1. тач. 5) и 6) Закона.

7) пословања друштва за управљање инвестиционим фондовима у складу са прописима којима се уређују инвестициони фондови;

Ова одредба се примењује од 8. јула 2007. године.

8) пословања друштва за управљање добровољним пензијским фондовима у складу са прописима којима се уређују добровољни пензијски фондови и пензијски планови.

Ова одредба се примењује од 8. јула 2007. године.

ПДВ се не плаћа и на промет:

1) услуга осигурања и реосигурања, укључујући пратеће услуге посредника и агента (заступника) у осигурању;

Пример:

Осигуравајуће друштво у месецу јулу 2005. год. остварило је премију осигурања у износу од 2.000.000 дин. У истом периоду имало је трошкове набавке материјала и услуга за извршене услуге осигурања на износ од 600.000 динара, за који су му добављачи зарачунали ПДВ у износу од 108.000 динара. Осигуравајуће друштво не обрачуна ПДВ на премију осигурања од 2.000.000 динара., али сноси трошак ПДВ од 108.000 динара, јер нема право на одбитак ПДВ који су му зарачунали претходни учесници у промету.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-141/05-04 од 22.01.2005.године:

«Накнада за обраду захтева за осигурање стамбених кредита, коју банке уплаћују Националној корпорацији по упућеном захтеву за осигурање стамбених кредита, сматра се саставним делом накнаде за услугу осигурања стамбених кредита, па се и на ову накнаду, у складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 1) Закона, односи пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.»

2) земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта;

Допуном овог члана Закона (од 26.07.2005.године), шумско земљиште је изједначено са осталим врстама зељишта, односно при промету, као и давању у закуп пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног земљишта, не плаћа се ПДВ. Код промета наведеног земљишта, плаћа се порез на пренос апсолутних права, независно од тога да ли је продавац обвезник ПДВ или не.

Пример:

Обвезник ПДВ, продавац «Б» је власник изграђеног грађевинског земљишта. Земљиште продаје обвезнику ПДВ лицу «Ц» по цени од 10.000.000 динара.

У конкретном случају, овај промет је ослобођен плаћања ПДВ у смислу члана 25. став 2. тачка 2) Закона, али се на наведени промет обрачунава и плаћа порез на пренос апсолутних права према Закону о порезима на имовину («Службени гласник РС», бр. 26/01... и 61/07).

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/3-05-04 од 28.01.2005.године:

«Узимајући у обзир чињеницу да се јавно грађевинско земљиште не може отуђити из државне својине, као и обавезност примене наведеног начела фактицитета, према нашем мишљењу, на закуп јавног грађевинског земљишта не плаћа се ПДВ, а обвезник нема право на одбитак претходног пореза.»

3) објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката;

Чланом 10. Закона о изменама и допунама Закона из 2005. године извршено је усклађивање члана 25. став 2. тачка 3) Закона са чланом 4. став 3. тачка 7а) Закона, којим је прописано да се прометом добара сматра први пренос власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Сваки други и наредни пренос наведених добара не подлеже плаћању ПДВ, али се плаћа порез на наслеђе и поклон (ако је без накнаде) или порез на пренос апсолутних права (ако је уз накнаду), према Закону о порезима на имовину.

Подсећамо, да се ПДВ и пре и после 26.07.2005. године, плаћао само на први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 2. тачка 7) Закона), као промет добра, а сваки следећи промет је био ослобођен плаћања ПДВ без права на одбитак претходног пореза, што није био случај када се радило о преносу власничких удела на овим објектима.

Наиме, до 26.07.2005. године, према одредби члана 5. став 3. тачка 6) Закона, која је одредба брисана Законом о изменама и допунама Закона из 2005. године, а гласила је «пренос власничких удела на непокретностима», ПДВ се плаћао на сваки пренос власничких удела на непокретностима извршен до 26.07.2005.године, и исти је третиран као промет услуга, док се од 26.07.2005. године ПДВ плаћа само на први пренос власничких удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целима у оквиру тих објеката (према наведеној одредби члана 25.став 2. тачка 3) Закона), а на сваки следећи пренос ПДВ се не плаћа, већ се примењује Закон о порезима на имовину.

Пример:

Предузеће из Рашке, обвезник ПДВ, продаје пословни простор, у чијем је власништву био дуже од 10 година, купцу из Сјенице.

На промет објеката од стране обвезника ПДВ, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, не плаћа се ПДВ, а преносилац права располагања на том објекту нема права на одбитак претходног пореза, сходно одредби члану 25. став 2. тачка 3) Закона. У овој ситуацији продавац непокретности плаћа порез на пренос апсолутних права према Закону о порезима на имовину.

4) услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе;

На услуге закупа станова, ако се користе за стамбене потребе, које врши обвезник ПДВ не плаћа се ПДВ, али закуподавац нема права на одбитак претходног ПДВ.

Изменама Закона, које су у примени од 8. јула 2007. године, прецизирано је да се ПДВ не плаћа на промет услуга закупа станова ако се користе за стамбене потребе а не више и за промет услуга закупа стамбених објеката, како је било прописано до измена Закона.

Пример:

Милан Милановић из Тополе, обвезник ПДВ, изнајмљује стан породици Јовановић, за становање уз месечну накнаду од 7.000 динара.

Услуге издавања стамбених просторија су ослобођење плаћања ПДВ, у смислу члана 25. став 2. тачка 4) Закона.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01823/2005-04 од 05.08.2005.године:

«С обзиром да преузимање депозита - гаранције коју сте као закуподавац примили од фирме SET Computers не представља предмет опорезивања према напред наведеним законским одредбама, нема ни обавезе обрачунавања ПДВ у овом случају, под условом да се средства депозита не користе за плаћања закупнине, односно да закупопримац плаћа закупнину у складу са уговором и под условом да се средства депозита, након истека уговора, враћају закупопримцу, у складу са уговором о закупу.»

5) удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици, осим власничких удела из члана 4. овог закона;

Промет акција и удела у друштву са ограниченом одговорношћу не подлеже опорезивању сходно Закону.

6) поштанских услуга од стране јавног предузећа, као и са њима повезаних испорука добара;

7) услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа;

Пореско ослобођење из члану 25. став 2. тачка 7) Закона, сходно члану 22. Правилника о пореским ослобођењима, односи се на превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за заштиту здравља, клинике, институти, здравствени центри, клиничко - болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, као и на смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Пример:

Приватна болница «Свети Ђорђе» из Варварина, обвезник ПДВ, пружа дијагностичко - терапијске услуге лечења, смештај, негу и исхрану својим пацијентима. Болница наплаћује накнаду корисницима услуга у износу од 1.256 динара по дану.

У овом примеру, на услуге које пружа болница ПДВ се не плаћа, али нема право на одбитак претходног пореза приликом набавке опреме, хране, пића и сл., сходно члану 25. став 2. тачка 7) Закона.

8) услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту;

Пример:

Лекар из Александровца, обвезник ПДВ, поседује приватну ординацију у којој пружа услуге здравствене заштите, у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту. Лекар наплаћује услуге прегледа (мерење притиска, ултразвук, скенер и др.) и одређивања терапије, по одређеној тарифи.

У овом случају, услуга коју пружа лекар не подлеже плаћању ПДВ, али обвезник нема право на одбитак претходног пореза, сходно члану 25. став 2. тачка 8) Закона.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-02035/2005-04 од 03.08.2005.године:

«Услуге дозиметријске контроле које Институт за нуклеарне науке «ВИНЧА» Лабораторија за заштиту од зрачења и заштиту животне средине пружа болницама, домовима здравља, стоматолошким ординацијама и другим правним лицима којима је законом прописано да мере степен изложености јонизирајућем зрачењу својих запослених, а које се спроводи у складу са Законом о здравственој заштити сматрају се услугама за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01980/2005-04 од 05.08.2005.године:

«Услуге медицинске рехабилитације, које се спровode у складу са Законом о здравственој заштити, сматрају се услугама за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, при чему за утврђивање пореског третмана ових

услуга није од значаја да ли их је извршила здравствена установа или правно лице, као обвезници ПДВ.

Ако се уз услугу медицинске рехабилитације пружају и услуге смештаја и конзумације јела и пића на лицу места, на накнаду за промет ових услуга обрачунава се и плаћа ПДВ у складу са Законом.»

9) услуга и испоруке зубне протетике у оквиру делатности зубног техничара, као и испорука зубне протетике од стране стоматолога;

Услугама из тач. 7), 8) и 9) овог члана Закона обезбеђује се здравствена заштита којом су се у смислу члана 18. Закона о здравственом осигурању («Службени гласник РС» бр. 80/02 и 84/04), који је престао да важи 10.12.2005. године, сматрале: медицинске мере и поступци за побољшање здравственог стања, односно спречавање, сузбијање и рано откривање болести и других поремећаја здравља; лекарске прегледе и друге врсте медицинске помоћи у циљу утврђивања, праћења и проверавања здравственог стања; лечење оболелих и повређених; превенцију и лечење болести уста и зуба; медицинску рехабилитацију у амбулантно-поликлиничким и стационарним условима; лекове, помоћни материјал који служи за примену лекова и санитарски материјал потребан за лечење; протезе, ортопедска помагала, помоћне и санитарне справе, стоматолошко-протетску помоћ и стоматолошке материјале.

Ове услуге и добра су ослобођене плаћања ПДВ сходно одредби члана 25. став 2. тач. 8) и 9) Закона, али обвезници немају право на одбитак плаћеног ПДВ при набавци репроматеријала, опреме, резервних делова, објеката за обављање делатности, као и ПДВ који је плаћен на трошкове транспорта- (inputa).

Здравственом заштитом у смислу одредбе члана 18, а према члану 20. наведеног Закона о здравственом осигурању није сматрано следеће:

- медицинска испитивања ради утврђивања здравственог стања, телесног оштећења и инвалидности у поступцима код других органа и организација, осим испитивања по упуту лекара, односно лекарске комисије у смислу одредбе члана 34. Закона о здравственом осигурању,

- здравствени прегледи ради уписа у средње и више школе, факултете и на курсеве, добијања уверења за возачке дозволе, за судске и друге спорове и у другим случајевима када се преглед не обавља у циљу здравствене заштите и

- прегледи запослених упућених на рад у иностранство од стране организација, као и мере превентивне здравствене заштите за приватна путовања у иностранство и здравствени прегледи за та путовања.

Од 10.12.2005. године је у примени нови Закон о здравственом осигурању («Службени гласник РС» бр. 107/05, 109/05- исправка), у коме се одредбама чл. 52.-61. прописује обим, садржај, стандард здравствене заштите, као и шта се не сматра здравственом заштитом која се обезбеђује у обавезном здравственом осигурању.

У међувремену, Закон и Правилник о пореским ослобођењима нису мењани у складу са променама из овог закона.

Пример 1:

Обвезник ПДВ, стоматолог, за свог пацијента израђује зубну протезу у властитој ординацији и исту уграђује пацијенту, за цену од 50.000 динара.

Наведено добро - протеза и услуга уградње протезе, ослобођени су плаћања ПДВ, али обвезник нема право на одбитак претходног пореза, у смислу одредбе члана 25. став 2. тачка 9) Закона.

Пример 2:

На услугу вађења крви и анализе крви коју изврши обвезник ПДВ (нпр. здравствена установа или приватна лабораторија) по упуту лекара у циљу издавања лекарског мишљења о здравственом стању (дијагноза) не плаћа се ПДВ.

Пример 3:

На услугу вађења крви и анализе крви коју изврши обвезник ПДВ (нпр. здравствена установа или приватна лабораторија) по налогу МУП у циљу утврђивања садржаја процента алкохола у крви, плаћа се ПДВ.

10) људских органа, ткива, телесних течности и ћелија, крви и мајчиног млека;

Пример:

Обвезник ПДВ, лекар, за своје пацијенте наручује боце крви. Такође, врши и трансплатацију органа својим пацијентима у које сврхе набавља органе.

Промет крви и органа ослобођен је плаћања ПДВ, у смислу члана 25. став 2. тачка 10) Закона.

11) услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности;

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 11) Закона, а сходно члану 23. Правилника о пореским ослобођењима, односи се на услуге које пружају установе социјалне заштите: центри за социјални рад, установе за смештај корисника и установе за дневни боравак и помоћ у кући, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Услуге које пружају установе за дневни боравак деце (вртићи), према одредбама Закона о основама система образовања и васпитања («Службени гласник РС», бр. 62/03 и 101/05), као и новог Закона о основама система образовања и васпитања («Службени гласник РС», број 72/09) спадају у предшколске установе образовања и васпитања, тако да су због усклађивања са одредбама наведеног закона извршене измене Закона и Правилника о пореским ослобођењима, које се примењују од 10. јула 2007. године.

Промет добара и услуга који је непосредно повезан са услугама из става 1. члана 23. Правилника односи се на испоруку хране, пића, лекова и сличну испоруку добара и услуга у овим установама.

12) услуга смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и са њима непосредно повезан промет добара и услуга;

Пример:

Студентски дом, обвезник ПДВ, студентима пружа услуге смештаја и исхране, за месечну накнаду од 3.000 по студенту.

Услуге смештаја и исхране студената ослобођене су плаћања ПДВ, без права на одбитак претходног пореза, на основу члана 25. став 2. тачка 12) Закона.

13) услуга образовања (предшколско, 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;

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) Закона, а сходно члану 24. Правилника о пореским ослобођењима, односи се на услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, на услуге смештаја и исхране ученика и студената у школским и студентским домовима или сличним установама, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

До 8. јула 2007. године, одредбом члана 25. став 2. тачка 13), као услуге образовања, биле су обухваћене услуге основног, средњег, вишег и високог образовања, а од 8. јула 2007. године, због усклађивања са Законом о основама система образовања и васпитања, ове услуге проширене су и на услуге предшколског образовања.

Пример:

Факултет, наплаћује за ванредне испитне рокове накнаду од 500 динара по испитној пријави. Такође, факултет наплаћује и накнаду по основу школарине за самофинансирајуће студенте у износу од 30.000 динара по години студирања.

Наведене услуге ослобођене су плаћања ПДВ, без права на одбитак претходног пореза, на основу члана 25. став 2. тачка 13) Закона.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1400/05-04 од 17.04.2005.године:

«На накнаду (школарина) за услуге које Јужноевропски центар из Београда наплаћује полазницима последипломских студија, не плаћа се ПДВ, при чему Јужноевропски центар из Београда - обвезник ПДВ, као један од организатора ових студија, нема право на одбитак претходног пореза.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00224/2005-04 од 25.08.2005.године:

«На накнаду за услуге организовања курсева од стране Факултета техничких наука обрачунава се и плаћа ПДВ по општој стопи од 18%.»

14) услуга из области културе и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност;

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 14). Закона, а у складу са чланом 25. Правилника о пореским ослобођењима, односи се на услуге из области културе које пружају лица регистрована за обављање ове делатности, у складу са прописима који уређују област културе, као и на са њима непосредно повезани промет добара и услуга од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а којима се сматрају:

- 1) позоришна и музичка делатност;
- 2) делатност музеја и галерија;
- 3) делатност архива;
- 4) делатност заштите културних добара;
- 5) делатност заштите историјских споменика;
- 6) делатност библиотека;
- 7) делатност ботаничких башти и зоолошких вртова.

Пример:

У Гучи се сваке године одржава такмичење трубача «Дани трубе». Накнада за учеснике такмичења, коју наплаћује Културно уметничко друштво «Труба», обвезник ПДВ, износи 5.000 динара.

Ова накнада је ослобођена плаћања ПДВ, без права на одбитак претходног пореза, на основу члана 25. став 2. тачка 14) Закона.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-01-783/2004-04 од 10.02.2005. године:

«У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, за промет услуга који се врши у оквиру делатности заштите културних добара коју обавља Завод за заштиту споменика културе Града Београда (услуга давања услова за предузимање мера техничке заштите и других радова на непокретним културним добрима, давање сагласности на пројекте и документацију за извођење радова на тим добрима, израда пројеката за извођење радова, извођење радова (конзервација, рестаурација, ревитализација и др.), услуге стручног надзора над радовима на непокретним културним добрима) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-356/05-04 од 22.02.2005. године:

«На накнаду за организовање концерата, односно реализацију ауторских пројеката и концерата музичких аутора и извођача, обрачунава се и плаћа ПДВ по стопи од 18%.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00671/2005-04 од 17.03.2005. године:

«Уколико продају улазница врши позориште чија је делатност усмерена ка остваривању добити, у том случају на улазнице за позоришне представе обрачунава се и плаћа ПДВ по стопи од 18% а обвезник нема право на одбитак претходног пореза.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1683/2005-04 од 07.06.2005. године:

«Ако организатор музичког фестивала - удружење ЕХИТ врши наплату накнаде за услуге извођења програма, у своје име а за рачун извођача, у том случају Удружење има право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету за трошкове разгласа, расвете, позорнице, изнајмљивања простора, редарске службе и друго.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01390/2005-04 од 13.06.2005.године:

«За услугу организовања културних догађаја, па и концерата, није прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, већ се на накнаду за извршену услугу организовања концерата обрачунава и плаћа ПДВ.»

15) услуга из области науке и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност;

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 15) Закона, сходно члану 26. Правилника о пореским ослобођењима, 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.

Пример:

Економски институт из Ужица, обвезник ПДВ, је израдио научни елаборат о унапређењу животних и радних услова студената Универзитета у Крагујевцу и Студентског дома «Вита Јањић». Накнада за елаборат износи 100.000 динара.

Услуга израде елабората је ослобођена плаћања ПДВ, али обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза, сходно члану 25. став 2. тачка 15) Закона.

16) услуга верског карактера од стране регистрованих цркава и верских заједница и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга;

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 16) Закона односи се на услуге које пружају традиционалне цркве и верске заједнице и то: Српска православна црква, Исламска заједница, Католичка црква, Словачка евангелистичка црква а.в., Јеврејска заједница, Реформаторска хришћанска црква и Евангелистичка хришћанска црква а.в., у складу са Уредбом о организовању и остваривању верске наставе и наставе алтернативног

предмета у основној и средњој школи («Службени гласник РС», број 46/01), ако су регистровани као порески обвезници.

17) услуга јавног радиодифузног сервиса, осим услуга комерцијалног карактера;

Одредбама члана 76. Закона о радиодифузији («Службени гласник РС», бр. 42/02...и 41/09), прописано је да се носиоцима јавног радиодифузног сервиса сматрају само републичке и покрајинске радиодифузне установе, које обављају делатност производње и емитовања радио и телевизијског програма и имају посебне обавезе у остваривању општег интереса у области јавног радиодифузног сервиса. Пореско ослобађање према члану 25. став 2. тачка 17). Закона односи се само на државни радио и телевизију, односно на радиодифузне установе чији су оснивачи Република, односно Покрајина и то за услуге радиодифузног сервиса.

Одредбама члана 77. ст. 1. и 2. Закона о радиодифузији, прописано је да програми који се производе и емитују у оквиру јавног радиодифузног сервиса од општег интереса обухватају програме информативног, културног, уметничког, образовног, верског, научног, дечијег, забавног, спортског и других садржаја, којима се обезбеђује задовољавање потреба грађана и других субјеката и остваривање њихових права у области радиодифузије.

Радиодифузне услуге које нису обухваћене цитираним одредбама члана 77. Закона о радиодифузији, нису предмет ослобођења по члану 25. Закона, а то су:

- производња и емитовање економско - пропагандног програма (рекламе);
- производња и продаја аудиовизуелних програма (емисија, филмова, серија, носача звука и друго);
- производња других програмских услуга (телетекст и др.);
- организовање концерта и других приредби;
- обављање других делатности утврђених статутом.

На наведене услуге плаћа се ПДВ.

Пример 1:

РТС из Београда, обвезник ПДВ, у оквиру свог програма емитује образовни програм намењен деци школског узраста.

Услуга емитовања таквог програма ослобођена је плаћања ПДВ, сходно одредби члана 25. став 2. тачка 17) Закона.

Пример 2:

Обвезник ПДВ предузеће за прераду кафе, закупило је медијски простор, у термину од 15 минута, на националној телевизији, ради емитовања рекламе, и за то платило накнаду у износу од 35.000 динара.

На накнаду за наведену услугу плаћа се ПДВ, обзиром да је производња и емитовање економско - пропагандног програма (рекламе) услуга комерцијалног карактера, јер нису обухваћене чланом 77. Закона о радиодифузији.

18) услуга приређивања игара на срећу;

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 18) Закона, а у складу са чланом 27. Правилника о пореским ослобођењима, односи се на све услуге приређивања игара на срећу, у складу са прописима који уређују игре на срећу.

Законом о играма на срећу («Службени гласник РС» број 84/04, 85/05– др. закон) уређују се врсте, услови и начин приређивања игара на срећу, као и припадност прихода остварених приређивањем игара на срећу. Приређивање игара на срећу делатност је од општег интереса за Републику, право приређивања игара на срећу се остварује на основу дозволе, одобрења и сагласности. Чл. 55, 69, 81. и 91. Закона о играма на срећу прописано је шта чини основицу накнаде за приређивање игара на срећу, у зависности од врсте игара на срећу које су прописане чланом 13. Закона о играма на срећу, а чланом 56. истог Закона прописане су евиденције о основицама накнада за приређивање игара на срећу.

19) услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Сходно одредби члана 2. Закона о спорту («Службени гласник РС» бр. 52/96, 101/05 – др. закон, 101/05-др. закон) спортом се сматра: спортско образовање (обучавање у физичком вежбању, развој физичких способности и стицање спортских навика); такмичарски спорт (спортске активности усмерене на постизање спортских резултата); рекреативни спорт (спортске активности усмерене на рекреацију које се изводе самостално или у спортским и другим организацијама); школска спортска такмичења (спортска такмичења ученика и студената).

Пример:

Кошаркашки клуб, обвезник ПДВ, тренира омладинце и за ту услугу наплаћује накнаду, у износу од 1.000 месечно по омладинцу.

На ту накнаду не плаћа се ПДВ, али клуб нема право на умањење ПДВ који плаћа при набавци спортских реквизита (лопте, дресови), одржавање спортских терена, превоза корисника услуга и др., сходно члану 25. став 2. тачка 19) Закона.

Лица које врше промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза испостављају рачуне без обрачунатог ПДВ и немају право на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који им је извршен од стране претходног учесника у промету.

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.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00768/2005-04 од 23.03.2005.године:

«Одржавање међународних фудбалских утакмица сматра се услугом из области спорта. Међутим, обзиром да се ова услуга не пружа лицима која се баве спортом и

физичким васпитањем, на накнаду за услугу коју Фудбалски савез Србије и Црне Горе остварује по основу продаје улазница за међународне утакмице не може се применити пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза прописано чланом 25. став 2. тачка 19) Закона.»

9.3. Пореска ослобођења код увоза добара

Према одредби члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13) – 16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) Закона ослобођен ПДВ;

ПДВ се не плаћа на:

- унос добара у слободну зону, за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне (члан 24. став 1. тачка 5) Закона). До 10. јула 2007. године, односно пре измена Закона и Правилника о пореским ослобођењима, ПДВ се није плаћао на унос добара у слободну зону, осим добара за крајњу потрошњу у слободној зони;

- испоруке летилица, сервисирање, поправке, одржавање, чартерисање и изнајмљивање летилица, које се претежно користе уз накнаду у међународном ваздушном саобраћају, као и испоруке изнајмљивањем, поправке и одржавање добара намењених опремању тих летилица (члан 24. став 1. тачка 10) Закона);

- промет добара и услуга намењених непосредним потребама летилица из претходне алинеје (члан 24. став 1. тачка 11) Закона);

- испоруке бродова, сервисирање, поправке, одржавање и изнајмљивање бродова, који се претежно користе уз накнаду у међународном речном саобраћају, као и испоруке, изнајмљивање, поправке и одржавање добара намењених опремању тих бродова (члан 24. став 1. тачка 13) Закона);

- промет добара и услуга намењених непосредним потребама бродова из претходне алинеје (члан 24. став 1. тачка 14) Закона);

- испоруке злата Народној банци Србије (члан 24. став 1. тачка 15) Закона);

- добра и услуге намењене за:

1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;

3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући и чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором (члан 24. став 1. тачка 16) Закона).

- промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, члан 24. став 1. тачка 16а) Закона (примењује се од 26.07.2005. године);

- промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, члан 24. став 1. тачка 16б) Закона (примењује се од 26.07.2005. године);

- промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог члана (члан 24. став 1. тачка 16в) Закона);

- пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност (члан 25. став 1. тачка 1). Закона);

- 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 (члан 25. став 1. тачка 2) Закона);

- удела, хартија од вредности, поштанских вредносница, таксених и других важећих вредносница по њиховој утиснутој вредности у Републици (члан 25. став 2. тачка 5) Закона);

- људских органа, ткива, телесних течности и ћелија, крви и мајчиног млека (члан 25. став 2. тачка 10) Закона).

Пример:

Домаћи авиопревозник из Вршца, обвезник ПДВ, је набавио летилицу из Русије, уз накнаду од 2.000.000 евра. Продавац је извршио и сервисирање летилице и за ту услугу је купац платио 100.000 евра.

За увоз летилице и извршене услуге сервисирања, увозник је ослобођен плаћања ПДВ, према члану 26. став 1. тачка 1) Закона, а у вези члана 24. став 1. тачка 10) Закона.

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

До 26.07.2005. године, увоз добара на основу уговора о донацији или као хуманитарне помоћи био је опорезован ПДВ, односно увозници су били дужни да плате ПДВ који је обрачунавао царински орган.

Изменама и допунама овог члана, од 26.07.2005. године, прописано је пореско ослобођење за сва добра која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ. Такође, министар финансија је донео Правилник о поступку остваривања права на рефундацију ПДВ плаћеног од 1. јануара до 26. јула 2005. године, којим је предвиђено остваривање права на рефундацију плаћеног ПДВ за здравствене установе за које је Министарство здравља платило ПДВ на увоз лекова који су стигли као донација или хуманитарна помоћ.

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

На сва добра која су била коначно извезена, а која су враћена у Републику из разлога рекламације, неодговарајућег квалитета или нису одговарали обавезама из уговора, до 26.07.2005. године царински орган је обрачунавао ПДВ код увоза.

Изменама и допунама овог члана Закона, од 26.07.2005. године, прописано је да се ПДВ не плаћа код увоза оних добара која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама која проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01407/2005-04 од 25.08.2005.године:

«У складу са 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 обрачунавао и плаћао до 26.07.2005. године када је ступио на снагу Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», број 61/05).

Одредбама члана 11. став 2. тачка 1б) наведеног закона је проширен члан 26. Закона, тако што је, између осталог, прописао да се ПДВ не плаћа на увоз добара која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена.»

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

Напомињемо, да је од 03.05.2010. године у примени нови Царински закон па наводимо **Мишљење Министарства финансија РС - Управе царина, број 148-03-030-01-78/2/2010 од 27.04.2010. године**, ради лакшег упоредног праћења одредби које су мењане:

«Примена Царинског закона, објављеног у «Службеном гласнику РС», бр. 18/2010, који је ступио на снагу 03.04.2010. године, почиње од 03.05.2010. године.

У прелазним и завршним одредбама Царинског закона («Службени гласник РС», бр. 18/2010 - у даљем тексту: нови Царински закон) прописано је између осталог, да ће се до ступања на снагу прописа за извршавање тог закона, примењивати прописи донети на основу Царинског закона («Сл. гласник РС», бр. 73/03, ... 62/06 - др. закон), ако нису у супротности са овим законом.

Полазећи од наведеног, као и чињенице да ће се до доношења, нове Уредбе, примењивати Уредба о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга («Сл. гласник РС», бр. 127/03, ... 96/09) обавештавамо вас о следећем:

Према новом Царинском закону царински дозвољено поступање са робом или употреба робе је дефинисано готово исто као и у старом Царинском закону (стављање робе у царински поступак, уношење робе у слободну зону или слободно складиште и поновни извоз робе из царинског подручја Републике Србије).

Царински поступак је такође исто дефинисан као и у претходном закону (стављање робе у слободан промет, транзит робе, царинско складиштење робе, активно

оплећењивање робе, прерада робе под царинском контролом, привремени увоз робе и извоз робе).

Одредбама члана 58-67. новог Царинског закона прописан је улазак робе у царинско подручје Републике Србије и допремање робе царинарници. Значајне измене су извршене у делу који се односи на могућност претходног декларисања робе, које је прописано чланом 59-61. закона, за чију примену је неопходно доношење подзаконског прописа и имплементација у ИСЦС.

У делу Царинског закона (Глава IV) - Обавеза да се за робу која је допремљена царинском органу одреди царински дозвољено поступање или употреба постоји значајна новина, јер је у члану 74. прописано да се царинске формалности које су потребне да се за робу обухваћену сажетом декларацијом одреди царински дозвољено поступање или употреба морају спровести у року од 20 дана од дана подношења сажете декларације, с тим што изузетно када то околности налажу царински орган може одредити краћи рок или одобрити продужење рока који не може да буде дужи од стварно потребног времена у складу са тим околностима.

У делу који се односи на стављање робе у царински поступак готово да и нема промена, али указујемо на следеће:

С обзиром да је члан 95. ранијег Царинског закона, замењен чланом 93. новог Царинског закона, приликом израде записника о контроли прихваћене декларације и израде записника о узорковању робе, потребно је обратити пажњу на измењен правни основ, с тим што су наведене измене већ извршене у ИСЦС. С тим у вези треба имати у виду да се и код доношења решења (најчешћа ситуација након узимања узорака и извршене анализе) примењује одредба члана 96. Царинског закона (уместо члана 98. старог Царинског закона).

У делу који регулише поступак по приговору, након контроле прихваћене декларације и сачињавања записника, у коме је такође извршена измена у делу - поука о правном средству, примењује се одредба члана 12. новог Царинског закона (уместо одредбе члана 24. став 1. старог закона), и примењују се и одредбе Уредбе о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга којима је регулисан поступак по приговору.

Такође истичемо, да је приликом израде решења, уместо позивања на одредбе члана 102. старог Царинског закона, доносиће се решења у складу са одредбом члана 100. Царинског закона, односно решења којим се налаже достављање додатних докумената, исправа или сл., утврђује неиспуњеност услова за увоз робе, налагање враћања, поништавање декларације итд., такође уз даљу примену Уредбе.

Царински поступак транзита регулисан је одредбама члана 118-127. Царинског закона. Уочавају се одређене разлике у односу на одредбе о транзиту у старом Царинском закону. Међутим, потпуна примена наведених одредби биће могућа када буду донети пратећи подзаконски прописи и извршене неопходне измене у ИСЦС-у. То значи да ће се до доношења пратећих прописа поступак транзита спроводити на исти начин као и до сада.

Поступак царинског складиштења регулисан је одредбама члана 128-142. Царинског закона. Напомињемо да је, у смислу одредби члана 137. Царинског закона и даље прописано да држање робе у поступку царинског складиштења није временски ограничено. Међутим, ставом 2. истог члана закона прописано је да у изузетним случајевима царински орган може одредити рок у коме корисник складишта мора за робу да одреди ново царински дозвољено поступање или употребу. Како је у вези са применом ове одредбе затражено мишљење Министарства финансија, Сектора за царински систем и политику, по достављању одговора, посебним актом ћемо вас обавестити.

Поступак активног оплемењивања регулисан је одредбама члана 143-156. Царинског закона. Међутим, значајнија измена односи се на члан 146. закона којим је прописано да царински орган приликом одређивања рока у коме се добијени производи морају извести или се морају поново извести узима у обзир време потребно за обављање активног оплемењивања и отпремање добијених производа, за разлику од ранијег члана 142. став 4. Царинског закона који је прописивао да укупан рок не може бити дужи од 12 месеци. Такође, чланом 146. став 4. Закона је прописано да Влада може да пропише посебне рокове за одређене процесе оплемењивања, као и за поједине врсте увозне робе. Међутим, до доношења подзаконског акта, Уредба о одређивању рокова за процес активног оплемењивања (бродоградња, пољопривреда, машинска индустрија), објављена у «Сл. гласнику РС», бр. 63/2006, ће се и даље примењивати. У вези са одређивањем рока за поступак активног оплемењивања у смислу члана 146. става 1. и 2. новог Царинског закона је затражено мишљење и о заузетом ставу бићете накнадно обавештени.

Поступак привременог увоза регулисан је одредбама члана 164-171. Царинског закона. Новина је да је одредбом члана 167. став 2. прописано да роба може остати у поступку привременог увоза најдуже 24 месеца, за разлику од ранијих одредби у којима није био прописан рок за привремени увоз робе. У ставу 3. истог члана прописано да у изузетним случајевима, царински орган може, ради постизања сврхе привременог увоза носиоцу одобрења да продужи рок из става 1. и 2. овог члана.

Поступак пасивног оплемењивања регулисан је одредбама члана 172-187. Царинског закона.

Такође је одредбама члана 181-187. Царинског закона прописано пасивно оплемењивање уз употребу система стандардне замене. Одредбама чл. 184. Царинског закона прописано је, да се у случају претходног увоза, роба за привремени извоз мора извести у року од 2 месеца од дана кад је царински орган прихватио декларацију за стављање производа за замену у слободан промет.

Поступак извоза регулисан је одредбама члана 188-190. Царинског закона. Одредбе ранијег члана 182. ст. 5. Царинског закона сада су садржане у чл. 188. ст. 4. Царинског закона, то јест извозна декларација се подноси царинском органу надлежном према седишту или пребивалишту извозника или према месту у коме се роба пакује, односно утовара за извоз. Међутим, у ставу 5. члана 188. Царинског закона прописано је да Влада може прописати изузетке од става 4. овог члана.

Такође, напомињемо да је чланом 190. Царинског закона, као и у претходном, прописано да када се роба привремено извози са намером да се поново увезе у непромењеном стању, сходно примењују одредбе овог закона којима је уређен поступак привременог увоза.

Слободне зоне, слободна складишта, као и рад слободних зона и слободних складишта, изношење робе из слободних зона и слободних складишта регулисан је одредбама члана 191-208. Царинског закона.

Поновни извоз, уништење и уступање робе у корист државе регулисани су одредбама члана 209. Царинског закона.

Како је и концепт царинских повластица у новом Царинском закону готово идентичан као и у старом Царинском закону, а то значи да је подељен на - ослобођења од плаћања увозних дажбина за страна лица, ослобођење од плаћања увозних дажбина за физичка лица, ослобођења од плаћања увозних дажбина за правна и друга лица и роба на коју се не плаћају увозне дажбине, и готово су идентичне одредбе за производе морског риболова и других производа извађених из мора. У даљем тексту следи табеларни приказ с

позивом на члан старог Царинског закона и царинских повластица у складу са новим Царинским законом.

<i>Раније важећи закон</i>	<i>Нови Царински закон</i>
<i>Члан 191. став 1. тачка 1)</i>	<i>члан 215. став 1. тачка 1)</i>
<i>Члан 191. став 1. тачка 2)</i>	<i>члан 215. став 1. тачка 2)</i>
<i>Члан 191. став 1. тачка 3)</i>	<i>члан 215. став 1. тачка 3)</i>
<i>Члан 191. став 1. тачка 4)</i>	<i>члан 215. став 1. тачка 4)</i>
<i>Члан 191. став 1. тачка 5)</i>	<i>члан 215. став 1. тачка 5)</i>
<i>Члан 191. став 2. тачка 1)</i>	<i>члан 215. став 2. тачка 1)</i>
<i>Члан 191. став 2. тачка 2)</i>	<i>члан 215. став 2. тачка 2)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 1)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 1)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 3)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 3)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 3а)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 4)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 4)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 5)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 5)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 6)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 6)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 7)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 7)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 8)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 8)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 9)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 9)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 10)</i>
<i>Члан 192. став 1.</i>	<i>члан 216. став 1.</i>

<i>тачка 11)</i>	<i>тачка 12)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 11а)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 13)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 12)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 14)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 13)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 15)</i>
<i>Члан 192. став 1. тачка 14)</i>	<i>члан 216. став 1. тачка 16)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 1)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 1)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 2)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 2)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 3)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 3)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 4)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 4)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 5)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 5)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 6)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 6)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 7)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 7)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 8)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 8)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 9)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 9)</i>
<i>Члан 193. став 1. тачка 10)</i>	<i>члан 217. став 1. тачка 10)</i>
<i>Члан 194. став 1. тачка 2)</i>	<i>члан 218. став 1. тачка 2)</i>
<i>Члан 194. став 1. тачка 3)</i>	<i>члан 218. став 1. тачка 3)</i>
<i>Члан 194. став 1. тачка 4)</i>	<i>члан 218. став 1. тачка 4)</i>
<i>Члан 200. став 1.</i>	<i>члан 224. став 1.</i>

тачка 1)	тачка 1)
Члан 200. став 1. тачка 2)	члан 224. став 1. тачка 2)

Полазећи од чињенице да ће се у складу са прелазним и завршним одредбама новог Царинског закона до ступања на снагу прописа за извршавање тог закона, примењивати прописи донети на основу старог Царинског закона, то ће се и даље примењивати Уредба о царински дозвољеном поступању са царинском робом, пуштању царинске робе и наплати царинског дуга («Сл. гласник РС», бр. 127/03, ... 96/09) и у делу којим су ближе прописани услови за остваривање царинских повластица.

Новим шифрама ради попуњавања рубрике 36 биће подржано спровођење царинских повластица у складу са новим Царинским законом.»

Према одредбама члана 187а претходног Царинског закона, односно члана 208. новог Царинског закона слободне царинске продавнице се могу отворити на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај (после промене Царинског закона – међународним аеродромима) за продају робе путницима који одлазе у иностранство и путницима у провозу преко царинског подручја и то после спроведене царинске контроле. Значи, ПДВ се не обрачунава а обвезник има право на одбитак претходног пореза, за промет добара путницима који одлазе у иностранство и путницима у провозу преко царинског подручја, и то само после спроведене царинске контроле. Пореско ослобођење се односи на увоз добара ради снабдевања слободне царинске продавнице.

Значи, изменама и допунама Закона од 26.07.2005. године, прописано је пореско ослобођење за сва добра која се у оквиру царинског поступка уносе у слободне царинске продавнице увозом.

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

Поступак привременог увоза је обрађен у одредбама чл.160. – 167. претходног Царинског закона, односно чл. 164. – 173. новог Царинског закона.

Одредбама члана 164. Царинског закона, прописано је да у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у царинском подручју стране робе намењене поновном извозу, у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера комерцијалне политике.

Поступак активног оплемењивања је дефинисан чл. 139. – 152. претходног Царинског закона, односно чл. 143. – 156. новог Царинског закона.

Одредбом члана 139. претходног Царинског закона, односно члана 143. новог Царинског закона прописано је да поступак активног оплемењивања у царинском подручју обухвата примену једног или више процеса оплемењивања, и то за:

- царинску робу, за коју се не плаћа царина нити подлеже мерама комерцијалне политике, а намењена је поновном извозу у облику добијених производа (систем одлагања);

- царинску робу, која је стављена у слободан промет уз плаћање царине, за коју се може одобрити повраћај царинског дуга, ако се роба извезе из царинског подручја у облику добијених производа (систем повраћаја).

Процес оплемењивања, у смислу овог закона, је обрада робе, укључујући њену монтажу, склапање и уградњу у другу робу, оправка робе, укључујући њену рестаурацију и довођење у исправно стање, као и употреба одређене робе која није садржана у добијеним производима, али која омогућава или олакшава производњу добијених производа, чак и ако је у потпуности или делимично искоришћена у производњи.

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

ПДВ се не плаћа на увоз добара, која се у оквиру царинског поступка привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе, сходно члану 182. став 6. претходног Царинског закона, односно члана 190. новог Царинског закона у којим случајевима се сходно примењују одредбе истог закона којим је уређен поступак привременог увоза.

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

Поступак прераде под царинском контролом је одређен одредбама чл. 157. – 161. Царинског закона.

Производи за које је одобрен поступак прераде под царинском контролом сматрају се прерађеним производима и могу се ставити у слободан промет, уз обрачун увозних дажбина по стопи која је за њих утврђена.

Одредбом члана 156. претходног, односно члана 160. новог Царинског закона прописано је да се одобрење за прераду под царинском контролом даје:

- лицима која имају седиште у Србији;
- ако се увозна роба може препознати у прерађеним производима;
- ако није економски оправдано да се производ од прерађене робе врати у првобитно стање;
- ако се прерадом под царинском контролом не избегава примена правила о утврђивању порекла робе или количинска ограничења која се односе на увоз робе која је добијена прерадом;
- ако спровођење тог поступка помаже стварање и одржавање прерађивачке делатности у Републици Србији а које битно не нарушава суштинске интересе домаћих произвођача сличне робе.

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

Поступак транзита је обрађен одредбама чл. 118. – 125. претходног, односно чл. 118. - 127. новог Царинског закона.

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

Поступак царинског складиштења је обрађен одредбама чл. 126. – 138. претходног, односно чл. 128. –142. новог Царинског закона.

Поступак царинског складиштења може се одобрити за смештај у царинско складиште:

- стране робе, која у том случају не подлеже плаћању увозних дажбина и мерама комерцијалне политике;
- домаће робе намењене извозу, која смештајем у царинско складиште подлеже примени мера које се, у складу са прописима примењују на извоз те робе.

Царинско складиште је место где се роба може сместити у складу са прописаним условима, које одобри царински орган и које је под царинским надзором.

Влада прописује случајеве у којима се роба која није смештена у царинско складиште, може ставити у поступак царинског складиштења.

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

У току 2010. године донет је нов Царински закон (у примени је од 03.05.2010. године), али одредбе Закона нису усклађене са тим законом, те су у члану 26. став 1. тачка 7) Закона и даље наведена пореска ослобођења односе на царинска ослобођења из члана 192. и члана 193. став 1. тачка б) претходног Царинског закона.

Новим Царинским законом, који је у примени од 03.05.2010. године, наведена ослобођења прописана су одредбама чл. 215- 217.

Ослобођења ПДВ код увоза добара, у складу са одредбом члана 26. став 1. тачка 7) Закона, везана за ослобођења плаћања царине у смислу одредбе члана 192. тач. 1) – 10) претходног Царинског закона, предвиђена су за следећа физичка лица:

1) путнике који долазе из иностранства – на предмете који служе њиховим личним потребама за време путовања (лични пртљаг), независно од тога да ли их носе са собом или су их дали на превоз возару;

2) домаће путнике, поред предмета личног пртљага – на предмете које уносе из иностранства, ако нису намењени препродаји;

3) стране држављане који су добили држављанство и стране држављане који су добили азил, односно одобрење за стално настањење у Србији – на предмете за своје домаћинство, осим на путничка моторна возила;

3а) домаће држављане – чланове посада домаћих бродова и домаће држављане, који су по ма ком основу били на раду у иностранству непрекидно најмање две године – на предмете домаћинства, осим на моторна возила;

4) домаће и стране држављане – на предмете које приме из иностранства у пошиљкама;

5) домаће и стране држављане – на лекове за личну употребу које примају из иностранства у пошиљкама;

6) домаће држављане и стално настањене стране држављане – на предмете наслеђене у иностранству;

7) домаће држављане, стално настањене стране држављане, предузећа, заједнице и друге организације – на одликовања, медаље, спортске трофеје, и друге предмете које добијају у иностранству на такмичењима, изложбама и приредбама од међународног значаја;

8) научнике, књижевнике и уметнике – на сопствена дела која уносе из иностранства;

9) домаће држављане који живе у пограничном појасу – на производе земљорадње, сточарства, рибарства, пчеларства и шумарства добијене са својих имања која се налазе у пограничном појасу суседне државе, као и на приплод и остале производе добијене од стоке која се због пољских радова, испаша или зимовања налази на тим имањима;

10) возаче моторних возила – на гориво и мазиво у резервоарима који су фабрички уграђени у моторно возило.

До 26.07.2005. године, било је предвиђено пореско ослобођење само за тач. 1) – 10) члана 192. претходног Царинског закона (које су претходно наведене), а од 26.07.2005. године, према Закону о изменама и допунама Закона из 2005. године, ПДВ се не плаћа на увоз добара извршен у складу са чланом 192. Царинског закона (претходног), осим на увоз моторних возила, од када се ПДВ не обрачунава ни на увоз који врше:

11) 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;

12) инвалиди I и II категорије, као и лица чији степен инвалидитета одговара инвалидитету I и II категорије, који се после спроведене професионалне рехабилитације оспособе за одређену делатност – на опрему за вршење те делатности која се не производи у Србији;

13) организације лица са посебним потребама (глуви и наглуви, слепи и слабовидни, дистрофичари, параплегичари, оболели од неуромишићних болести и др.), односно чланови тих организација – на специфичну опрему, уређаје и инструменте и на њихове резервне делове и на потрошни материјал за коришћење те опреме који се не производе у Србији;

14) грађани на специфичну опрему, уређаје и инструменте за здравство и на резервне делове и потрошни материјал за коришћење те опреме, за личну употребу, који се не производе у Србији.

Пореска ослобођења код увоза добара у складу са одредбом члана 193. став 1. тачка б) претходног Царинског закона односи се на правна и друга лица, односно лица, осим физичких – на робу коју бесплатно приме из иностранства или је набаве од средстава која су добила из иностранства као новчану помоћ, ако је намењена отклањању последица проузрокованих елементарним непогодама (земљотреси, поплаве, суше, еколошки удеси и сл.), ратом или оружаним сукобом.

Напомиње се да, ова одредба Закона и даље садржи одредбе из претходног Царинског закона, стога се указује да су новим Царинским законом у чл. 216. и 217. прописане повластице из чл. 192. и 193. претходног Царинског закона, као и да је у

претходно цитираном мишљењу Министарства финансија – Управа царина, број: 148-03-030-01-78/2/2010 од 27.04.2010. године, наведена паралела између одредаба претходног и садашњег Царинског закона, којима су прописане повластице у погледу плаћања царине.

10. ПРЕТХОДНИ ПОРЕЗ

10.1. Појам

Претходни порез, дефинисан одредбом члана 27. Закона, као износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који порески обвезник може да одбије од ПДВ који дугује, је један од најбитнијих елемената система ПДВ.

Умањење пореске обавезе за порез обрачунат приликом набавке добара и услуга, или плаћен приликом увоза добара, омогућава обвезнику ПДВ да плати ПДВ само на вредност коју је додао у тој фази промета.

Према наведеној одредби Закона претходни порез је износ ПДВ који је:

- обрачунат у претходној фази промета добара и услуга исказан у рачуну издатог од стране обвезника ПДВ;
- плаћен при увозу добара и посебно исказан у царинској документацији;
- који је посебно исказан у рачуну за авансно плаћање, које је извршио купац, обвезник ПДВ, добављачу - обвезнику ПДВ, за промет који још није извршен а који је могуће одбити од ПДВ који обвезник дугује.

10.2. Услови за одбитак претходног пореза

Обвезник ПДВ, сходно одредби члана 28. став 1. Закона остварује право на одбитак претходног пореза само под условом да набављена добра 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, и то:

- који је опорезив ПДВ;
- за који постоји ослобођење од ПДВ са правом на одбитак, у складу са чланом 24. Закона;
- који је извршен у иностранству под условом да је за такав промет, да је обављен у Републици, постојало право на одбитак претходног пореза.

Дакле, први услов да би обвезник ПДВ стекао право на одбитак претходног пореза је да набављена добра и примљене услуге за које је обрачунат претходни порез од стране обвезника ПДВ користи за пословне сврхе из одредбе чл. 4. и 5. Закона, који је опорезив ПДВ, који су ослобођени плаћања ПДВ са правом на порески одбитак (члан 24. Закона) или који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Други услов за одбитак претходног пореза, који мора бити испуњен јесте да обвезник ПДВ поседује:

- рачун издат од стране другог пореског обвезника у коме је исказан претходни порез и који мора да садржи све прописане податке из одредбе члана 42. Закона;
- царински документ о извршеном увозу добара у коме је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

На основу напред наведеног, да би се стекло право на одбитак претходног пореза изказаног у рачуну **морају бити кумулативно** испуњени следећи услови:

- прималац рачуна мора бити обвезник ПДВ,
- издавалац рачуна мора бити обвезник ПДВ,
- ПДВ мора бити посебно исказан у рачуну, који мора да садржи све податке из члана 42. Закона,
- промет добара или услуга мора бити извршен или да је извршено плаћање добара и услуга пре испоруке,
- да се набављена добра и примљене услуге користе или ће се користити за промет добара и услуга у оквиру обављања делатности.

Код увоза добара, поред наведених услова мора бити испуњен још један услов, а то је да је обрачунати ПДВ у царинском документу и плаћен.

За право на одбитак претходног пореза није битно да ли је обрачунати порез који је исказан у рачуну добављача и плаћен, већ се обрачунат ПДВ при набавци добара и услуга признаје као порески одбитак у истом обрачунском периоду у коме је извршен промет добара и услуга и примљен рачун, осим код увоза добара где ПДВ обрачунат од стране царинског органа мора бити и плаћен да би се могао одбити од пореза који се дугује. Обвезник ПДВ може одбити претходни порез обрачунат од стране царинског органа у пореском периоду у коме је обрачунати ПДВ и плаћен.

Пример 1:

Лице «А», обвезник ПДВ (чија је обавеза подношења пореске пријаве -календарски месец), извршило је набавку добара за обављање трговинске делатности од лица «Б», обвезника ПДВ. Лице «А» је добра примио 30. јануара 2005. године, а рачун за испоручена добра издат је 1. фебруара 2005. године, са исказаним ПДВ.

Лице «А» може одбити претходни порез исказан у рачуну добављача, лица «Б» у пореском периоду за фебруар 2005. године, односно обрачунати ПДВ исказаће као претходни порез у пореској пријави за фебруар 2005. годину, јер је издат рачун за испоручена добра 1. фебруара 2005. године.

Пример 2:

Лице «А» - обвезник ПДВ (чија је обавеза подношења пореске пријаве - календарски месец), извршило је набавку добара за обављање трговинске делатности од лица «Б» - обвезника ПДВ.

Лице «А» је добра примило 30. јануара 2005. године, а рачун за испоручена добра издат је 31. јануара 2005. године, са исказаним ПДВ.

Уколико лице «А» заприми рачун до момента предаје пореске пријаве, а најкасније до 10. фебруара, лице «А» може одбити претходни порез исказан у рачуну добављача - лица «Б» у пореском периоду за јануар 2005. године, односно обрачунати ПДВ исказаће као претходни порез у пореској пријави за јануар 2005. годину. Ово из разлога што је рачун за испоручена добра издат 31. јануара 2005. године, а запримљен до момента предаје пореске пријаве.

Пример 3:

Лице «А» - обвезник ПДВ (чија је обавеза подношења пореске пријаве - календарски месец), извршило је набавку добара за обављање трговинске делатности од лица «Б» - обвезника ПДВ.

Лице «А» је добра примио 30. јануара 2005. године, а рачун за испоручена добра издат је 31. јануара 2005. године, са исказаним ПДВ.

Уколико лице «А» заприми рачун после рока за предају пореске пријаве (после 10. фебруара и касније) лице «А» може одбити претходни порез исказан у рачуну добављача - лица «Б» у пореском периоду за фебруар 2005. године, односно у пореском периоду када је запримио рачун добављача - лица «Б».

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/17-05-04 од 19.05.2005. године:

«Обвезник ПДВ коме је извршен промет добара и услуга у једном пореском периоду, а који је за тај промет примио рачун са исказаним ПДВ после истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је промет извршен, има право да у пореском периоду у којем је примио рачун одбије тако исказани ПДВ од ПДВ који дугује.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01413/2005-04 од 25.08.2005. године:

«Обвезник ПДВ коме је извршен промет добара и услуга у једном пореском периоду, а који је за тај промет примио рачун са исказаним ПДВ после истека рока за подношење пореске пријаве за порески период у којем је промет извршен, има право да у пореском периоду у којем је примио рачун одбије тако исказани ПДВ од ПДВ који дугује у том пореском периоду.»

Порески обвезник који у једном пореском периоду заприми добра или услуге и рачун добављача који је обвезник ПДВ, има право да ПДВ исказан у рачуну добављача прикаже у пореској пријави као претходни порез пошто су испуњени сви прописани услови из члана 28. Закона.

Уколико порески обвезник обрачунати ПДВ из рачуна не прикаже у пореској пријави и искористи као претходни порез у пореском периоду када су се стекли услови из члана 28. Закона, може у складу са чланом 40. ЗПППА поднети измењену пореску пријаву.

Порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву у току поступка пореске контроле за контролисани порески период.

Уколико порески обвезник у законом прописаном року не поднесе измењену пореску пријаву, обрачунати ПДВ исказан у рачуну добављача који је обвезник ПДВ, може да прикаже као претходни порез у наредним пореским периодима, односно рачуне које порески обвезник грешком није узео у обзир код исказивања претходног пореза у пореској пријави за текући порески период може у складу са чланом 28. Закона, исказати у пореској пријави за наредне пореске периоде.

Пример 4:

Лице «А» - обвезник ПДВ (чија је обавеза подношења пореске пријаве - календарски месец), извршило је набавку добара за обављање трговинске делатности од лица «Б» - обвезника ПДВ, у износу од 118.000 динара.

Лице «Б» је издало рачун дана 30.01.2005. године са исказаним ПДВ од 18.000 динара.

Лице «А» је добра и рачун запримило 30. јануара 2005. године, што значи да су у пореском периоду за јануар месец били испуњени услови из члана 28. Закона и да је лице «А» стекло право да у том пореском периоду ПДВ у износу од 18.000 динара у пореској пријави прикаже као претходни порез.

Лице «А» грешком није у пореској пријави за порески период јануар месец 2005.године исказало претходни порез из улазног рачуна достављеног од лица «Б» у износу од 18.000 динара.

Порески обвезник лице «А» сходно одредби члана 28. Закона може у наредним пореским пријавама да износ ПДВ од 18.000 динара искаже као претходни порез.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01455/2005-04 од 04.08.2005. године:

«Рачуне које грешком нисте узели у обзир код исказивања претходног пореза у пореској пријави за текући порески период, можете у складу са чланом 28. Закона исказати у пореској пријави за наредни порески период. Наиме, чланом 28. Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из става 1. до 2. истог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, као и да право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из става 1. до 3. тога члана.»

Пример 5:

Обвезник ПДВ, дана 30.06.2005. године извршио је увоз добра чија је вредност 100.000 динара. Истог дана царински орган издаје докуменат о увозу у коме је извршио обрачун ПДВ у износу од 18.000 динара ($100.000 \times 18\% = 18.000$).

Увозник, дана 01.07.2005. године врши плаћање обрачунатог ПДВ. На основу напред наведеног, обвезник - увозник може претходни порез да одбије од свог дугованог пореза у пореском периоду за јули месец 2005. године јер је плаћање извршено 01.07.2005. године, уколико је порески период обвезнику календарски месец, односно у пореском периоду јул-септембар, уколико му је порески период календарско тромесечје.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1069/05-04 од 16.05.2005 године:

«ПДВ чије је плаћање обезбеђено банкарском гаранцијом не сматра се плаћеним ПДВ у смислу одредбе члана 28. Закона.»

Обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза само ако је набавку добара или услуга извршио од лица које је порески обвезник у смислу Закона.

С обзиром да право на одбитак претходног пореза зависи од испуњености Законом прописаних услова, односно намене за које се набављена добра или услуге користе, обвезник ПДВ претходни порез, може одбити у целости, делимично или уопште не може одбити од пореза који дугује.

Обвезник ПДВ може одбити целокупни износ претходног пореза само у случају када испуњава све Законом прописане услове за одбитак претходног пореза (члан 28. Закона).

Обвезник ПДВ остварује право на сразмерни одбитак претходног пореза, у случају када набављена добра истовремено користи за промет добара и услуга за које постоји право на одбитак претходног пореза, и за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (члан 30. Закона).

Обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза када је то изричито Законом прописано за одређена добра и услуге, у смислу одредбе члана 29. Закона.

Право на одбитак претходног пореза, немају обвезници ПДВ, који набављена добра и услуге од другог пореског обвезника, користе за промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза (члан 25. Закона), и за промет добара и услуга за које је прописано изузимање од права на одбитак претходног пореза (члан 29. став 1. Закона).

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-1175/2005-04 од 08.06.2005.године:

«У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ нема право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету по основу издатака за репрезентацију, као и по основу издатака за исхрану својих запослених.

У случају када обвезник ПДВ у сопственом ресторану затвореног типа пружа услуге исхране запосленима, као и за потребе репрезентације, има право да одбије ПДВ обрачунао на набављена добра и пружене услуге, које користи или ће их користити за потребе пружања услуге исхране запосленима и потребе репрезентације, као претходни порез, под условом да је на накнаду за пружене услуге исхране запосленима обрачунао ПДВ у складу са одредбом члана 17. Закона, односно да је, у случају репрезентације, као и пружања услуге исхране запосленима без накнаде, обрачунао ПДВ на основицу коју чини цена коштања извршене услуге у моменту промета, а у складу са одредбом члана 18. Закона.

Међутим, ако обвезник ПДВ, који је набавио добра за пружање услуга исхране својим запосленима, као и за потребе репрезентације, у сопственом ресторану

затвореног типа, није одбио ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету на набављена добра и примљене услуге, као претходни порез, у том случају, обвезник ПДВ нема обавезу да обрачуна ПДВ на накнаду за извршену услугу, коју остварује тако што, приликом коначног обрачуна зараде запосленом одбија од зараде запосленог износ накнаде за трошкове исхране или на други начин. Такође, у овом случају не постоји обавеза обрачуна ПДВ и када порески обвезник пружа услугу исхране запосленима без накнаде, односно када ову услугу пружа за потребе репрезентације.»

Пример 6:

Ако обвезник ПДВ, као организатор концерта естрадних уметника, наплаћује у име и за рачун извођача накнаду за извођење концерта и тај износ преноси извођачу, основица за обрачун ПДВ за организатора концерта је укупна накнада умањена за износ бруто ауторских хонорара. У том случају организатор нема право да од ПДВ који дугује одбије ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за трошкове разгласа, расвете, позорнице, изнајмљивања простора, редарске службе и др., обзиром на то да се у овом случају не ради о набавци добара и услуга које обвезник користи или ће их користити за пружање своје услуге, већ за пружање услуге естрадних уметника.

Ако обвезник ПДВ као организатор концерта естрадних уметника не врши наплату накнаде за услуге извођача концерта у име и за рачун извођача, већ у своје име, а за рачун извођача, основица за обрачун ПДВ је укупна накнада за организовање концерта у коју није укључен ПДВ. У том случају организатор концерта има право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету - обвезника ПДВ, за трошкове разгласа, расвете, позорнице, изнајмљивање простора, редарске службе и друго.

С обзиром да је у конкретном случају, преко продатих улазница обрачуната накнада у бруто износу, пореска основица утврђује се применом прерачунате пореске стопе од 18% (прерачуната пореска стопа износи 15,254%) на бруто износ накнаде.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-31/21-05-04 од 30.06.2005.године:

«У складу са наведеним одредбама Закона, ако организатор музичког догађаја врши наплату за услуге извођења програма, у своје име а за рачун извођача, у том случају организатор музичког догађаја има право на одбитак претходног пореза обрачунатог од стране претходног учесника у промету за трошкове разгласа, расвете, позорнице, изнајмљивања простора, редарске службе и друго, с обзиром да се у овом случају не ради о набавци добара и услуга које организатор музичког догађаја користи или ће их користити за пружање своје услуге, већ за пружање услуга извођача програма.»

Када обвезник ПДВ врши набавку репроматеријала и амбалаже са обрачунатим ПДВ за производњу добара које ће користити за промет добара за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобађање од плаћања ПДВ – извоз добара има право да ПДВ обрачунат од стране других обвезника ПДВ - испоручиоца добара одбије као претходни порез од свог дугованог ПДВ.

- Мишљење Министарства финансија број: 413-00-01973/2005-04, од 09.08.2005.године:

«У складу с наведеним законским одредбама, на промет добара (репроматеријал и амбалажа) која се користе за добра намењена извозу и која предузећу које набавља та добра испоручи обвезник ПДВ, обрачунава се и плаћа ПДВ, с обзиром да за овај промет, према одредбама чл. 24-26. Закона, није прописано пореско ослобођење.

Као обвезник ПДВ, предузеће које набавља репроматеријал и амбалажу са обрачунатим ПДВ и исти користи за промет добара за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ (извоз добара), има право да ПДВ обрачунат од стране других обвезника ПДВ - испоручиоца добара (репроматеријал, амбалажа) одбије као претходни порез од свог дугованог ПДВ, под претходно наведеним условима.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01062/2005-04 од 10.08.2005. године:

«На испоруку спремљене хране обрачунава се и плаћа ПДВ по стопи од 18% на основицу из члана 17. Закона. Ако накнада за испоруку хране није изражена у новцу, већ испоруком других добара или услуга, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу са чланом 17. став 4. Закона.

У складу са чланом 28. став 1. Закона, а уз испуњење услова прописаних у ставу 2. до 5. тог члана, имате право на одбитак обрачунатог ПДВ на набавку намирница за спремање хране као претходног пореза.»

Порески обвезник који врши плаћање у име и за рачун другог лица не може ПДВ исказан у тим улазним рачунима да користи као претходно порез.

Када обвезник ПДВ закупопримац узме у закуп пословни простор од лица које није обвезник ПДВ, и том приликом користи услуге телефона, струје, грејања и сл., као купац нема право да ПДВ исказан у рачунима користи као претходни порез, обзиром да рачуни гласе на закупаца који није обвезник ПДВ.

Уколико обвезник ПДВ који врши услуге за које се издају периодични рачуни у рачуну не искаже податак о датуму (периоду), пружања услуга, који се сходно члану 15. став 2. сматра последњим даном периода за који се издаје рачун ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, исти се не могу сматрати рачуном у смислу члана 42. Закона и обрачунати ПДВ по тим рачунима не може се признати као претходни порез.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01762/2005-04 од 24.08.2005. године:

«Право на одбитак претходног пореза исказаног у рачуну за телефонске услуге има обвезник на кога рачун гласи, односно закупаца, уколико испуњава услове прописане чланом 28. Закона, а ви као закупопримац можете као претходни порез да одбијете ПДВ који је обрачунат у рачуну закупаца, такође ако испуњавате услове из члана 28. Закона.»

Пример 7:

Порески обвезник лице «А» - шпедитер је овлашћен од другог пореског обвезника лица «Б» - увозника да му допреми добра из иностранства.

Лице «А» је организовало пренос и царинење добара. На основу царинског рачуна уплатило је царину и остале трошкове - таксе, анализе и друго, у износу од 1.000.000 динара, као и обрачунати ПДВ у износу од 500.000 динара.

Лице «А» је ангажовало превозника за превоз робе, који је за извршени превоз издао рачун у коме је исказао износ трошкова превоза са ПДВ од 30.000 динара.

Шпедитер испоставља рачун са следећим подацима:

1. Царина и остале дажбине.....	1.000.000 динара
2. ПДВ плаћен по решењу царинског органа.....	500.000 динара
3. Трошкови превоза са ПДВ.....	30.000 динара
4. Укупно.....	1.530.000 динара
5. Накнада за услуге шпедиције.....	10.000 динара
6. Обрачунати ПДВ на услуге шпедиције (10.000 x 18%=1.800).....	1.800 динара
7. Укупно за наплату.....	1.541.800 динара

Поред наведених података рачун садржи све елементе прописане чланом 42. Закона.

Лице «А» - шпедитер, ПДВ обрачунат од стране царинског органа у износу од 500.000 динара, као и ПДВ исказан у рачуну превозника не исказује као претходни порез у својој пореској пријави него увозник лице «Б», за кога лице «А» врши услугу увоза добара.

Код набавке добара и услуга из члана 29. став 1. Закона исказани ПДВ при набавци тих добара или услуга обвезник ПДВ не може одбити као претходни порез.

Лице које није обвезник ПДВ, нема право исказивања ПДВ у рачунима или другим документима.

Уколико, међутим лице, које није обвезник ПДВ за извршени промет добара и услуга изда рачун са обрачунатим ПДВ обвезнику ПДВ, тај обвезник ПДВ нема право одбитка претходног пореза од своје дуговане обавезе, а лице које је издало такав рачун је дужно платити ПДВ исказан у том рачуну, сходно одредби члана 51. став 2. Закона.

Наиме, он тако постаје порески дужник у смислу одредбе члана 10. став 1. тачка 4) Закона, у вези са чланом 44. став 3. Закона.

Сходно одредби члана 50. ст. 3. и 4. Закона, дужан је поднети пореску пријаву за порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ.

Пример 8:

Лице «А» – аутомеханичар који није порески обвезник ПДВ, издало је рачун са обрачунатим ПДВ дана 10. јуна 2005. године, за извршену услугу лицу «Б», које је обвезник ПДВ, у износу од 1.000 динара са обрачунатим ПДВ од 180 динара.

Лице «Б», обвезник ПДВ нема право одбитка претходног пореза од 180 динара у пореском периоду.

Лице «А» као порески дужник тако исказани ПДВ у износу од 180 динара мора да прикаже у пореској пријави за јун као дуговани ПДВ и да га уплати.

Из наведеног примера произилази да је обвезник ПДВ дужан да води рачуна од кога прима ПДВ рачуне на основу којих ће моћи да одбије претходни порез.

Обвезник ПДВ за примљене авансе, за добра и услуге која ће испоручити, чији промет је опорезив ПДВ, дужан је да изда авансни рачун са исказаним ПДВ, с тим што се у коначном рачуну одбијају примљени аванси и већ обрачунати ПДВ на те авансе.

У случају авансног плаћања, сходно одредби члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци, обвезник ПДВ, који прима авансну уплату, издаје рачун који садржи следеће податке:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- основ за авансно плаћање;
- износ авансне уплате;
- пореску стопу која се примењује - у случају опорезивог промета;
- износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета;
- напомену о пореском ослобођењу – у случају промета који је ослобођен ПДВ према члану 24. Закона

Обвезник ПДВ, који је платио аванс за уговорену испоруку добара или услуга другим пореским обвезницима и за који је примио авансни рачун издат у складу са Законом и овим правилником, има право на одбитак претходног пореза у пореском периоду, иако није примио добра, односно иако услуге нису извршене.

Пример 9:

Лице «А» - обвезник ПДВ, врши унапред плаћање (уплату аванса) лицу «Б» - обвезнику ПДВ, за добра која подлежу плаћању ПДВ у јуну 2005. године, у износу од: 1.180 динара. Лице «Б» за примљену уплату аванса у јуну издаје рачун лицу «А», у коме је исказан ПДВ у износу од 180 динара ($1180 \times 15,254\% = 180$).

У пореском периоду за јун 2005. године лице «Б» (уколико му је порески период календарски месец), има обавезу по основу дугованог пореза од 180 динара, а лице «А» у истом периоду има право одбитка претходног пореза за исти износ (уколико му је порески период календарски месец).

Дана 10.07.2005. године, лице «Б» врши испоруку добра лицу «А» у вредности од 2.360 динара и о истом издаје коначан рачун са исказаним ПДВ у износу од 360 динара, у коме одбија авансну уплату у којој је садржан ПДВ са следећим подацима:

	<u>Основица</u>	<u>Обрачунат ПДВ</u>
- Укупна вредност испорученог добра	2.000 динара	360 динара
- Авансна уплата са ПДВ	-1.000 динара	180 динара
- Остаје за уплату	1.000 динара	180 динара

Уколико се у истом пореском периоду прими авансна уплата и изврши испорука добара или услуга не мора се издавати авансни рачун већ је могуће издати само коначан рачун.

Уколико порески обвезник у једном пореском периоду пропусти да прикаже претходни ПДВ у пореској пријави, иако су у том периоду испуњена оба услова из члана 28. Закона (обвезник је запримио добра или услуге и запримио је улазни рачун од другог обвезника ПДВ) претходни порез може да искористи у наредним пореским периодима.

Право на одбитак претходног пореза могу да остваре и порески дужници (порески пуномоћник и прималац добара и услуга), само ако су у исто време и обвезници ПДВ (члан 10. став 2. Закона), под условом да су на накнаду за примљена добра и услуге обрачунали ПДВ и да примљена добра и услуге користе за промет добара и услуга који подлеже ПДВ .

У напред наведеном случају обвезник ПДВ - порески дужник обрачунати ПДВ за примљена добра и услуге у истом пореском периоду исказује у пореској пријави и као претходни и као дуговани ПДВ.

Пример 10:

Порески обвезник лице «А» на сајму моде дана 04.05.2005. године, у Новом Саду купује од страног лица «Б» које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, добра у вредности од 100.000 динара. Пошто страног лица «Б» није одредило пореског пуномоћника у складу са чланом 10. став 1. тачка 2) Закона, обвезник ПДВ - лице «А», као прималац добара постаје порески дужник у складу са чланом 10. став 1. тачка 3) Закона. Лице «А» је на вредност купљених добара обрачунало ПДВ у износу од 18.000 динара.

У пореском периоду за мај 2005. године (ако му је порески период календарски месец), лице «А» је у пореској пријави на пољу 103 исказало дуговани ПДВ у износу од 18.000 динара. Пошто набављена добра лице «А» користи за промет добара који је опорезив порезом на додатну вредност, односно за промет који је према члану 24. Закона, ослобођен од плаћања ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, по основу промета тих добара има право да у истом пореском периоду износ од 18.000 динара одбије као претходни порез, тако што ће у делу II пореске пријаве ППДВ на пољу 008 исказати накнаду од 100.000 динара, а на пољу 108 износ претходног пореза од 18.000 динара.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01472/2005-04 од 05.08.2005. године:

«Ако на вредност примљених услуга страног лица у моменту испостављања рачуна нисте обрачунали ПДВ и исти исказали у пореској пријави за тај порески период, у обавези сте да то учините у првом наредном пореском периоду.»

Уколико порески обвезник набавља добра у непословне сврхе нема право на одбитак претходног пореза.

Пример 11:

Обвезник ПДВ набавља клима уређај који поклања раднику за усељење. Обвезник ПДВ нема право на одбитак ПДВ обрачунатог при набавци клима уређаја, јер је исти набављен за непословне сврхе.

Уколико порески обвезник добра набављена од пореског обвезника у сврху даљег промета узме за личне потребе оснивача, запослених или других лица има право одбитка претходног пореза, али и обавезу да на извршени промет обрачуна и плати ПДВ.

Пример 12:

Обвезник ПДВ који се бави продајом клима уређаја набавио је исте за обављање трговинске делатности.

Након извесног времена, набављени клима уређај поконио је пословном партнеру. У овом случају порески обвезник има право на одбитак ПДВ обрачунатог при набавци клима уређаја, јер су уређаји набављени за пословне сврхе, а накнадно давање клима уређаја за личне потребе подлеже ПДВ, сагласно одредби члану 4. став 4. тачка 1) Закона.

10. 3. Изузимање од одбитка претходног пореза

Према одредбама члана 29. Закона, **обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу:**

- 1) набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга које су повезане са коришћењем ових превозних средстава;
- 2) издатака за репрезентацију обвезника;
- 3) набавке или увоза тепиха, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета, који се користе за опремање административних просторија;

Чланом 29. став 2. Закона, прописано је да обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза од дугованог ПДВ у случају ако превозна средства и друга добра из става 1. тачка 1) овог члана користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања ових превозних средстава и других добара, односно превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

Уколико обвезник ПДВ набавља или увози тепихе, електричне апарате за домаћинство, телевизијске и радио пријемнике, уметничка дела ликовне и примењене уметности и друге украсне предмете да би иста ставио у даљи промет, или му служе за обављање делатности-опремање пословних просторија (угоститељство и сл.), има право на одбитак претходног пореза.

Пример 1:

Обвезник ПДВ, лице «А» се бави угоститељском делатношћу. У месецу јуну 2005. године набавља од обвезника ПДВ, лица «Б» тепих у вредности од 11.800 динара. у коме је садржан ПДВ. Додатна је у истом месецу издао рачун који има све потребне податке прописане чланом 42. Закона и у којем је исказан ПДВ у износу од 1.800 динара (10.000x 18%= 1.800 динара). Наведено добро је набавио за опремање хотелске собе у сопственом

хотелу који му служи за обављање делатности. У пореском периоду за месец јун (под условом да је порески период календарски месец) обвезник ПДВ, лице «А» има право на одбитак претходног пореза од пореза који дугује .

Пример 2:

Исти обвезник ПДВ, лице «А» је у месецу јуну 2005. год. набавио од обвезника ПДВ, лица «Б» тепих у вредности од 11.800 динара. у коме је садржан ПДВ. Добављач је у истом месецу издао рачун који има све потребне податке из члана 42. Закона и у којем је исказан ПДВ у износу од 1.800 динара ($10.000 \times 18\% = 1.800$ динара). Наведено добро је набавио за опремање административне просторије директора хотела, који му служи за обављање делатности. У пореском периоду за месец јун (под условом да је порески период календарски месец) обвезник ПДВ, лице «А» нема право на одбитак претходног пореза од пореза који дугује, с обзиром да је тепих набавио за опремање административне просторије.

10.4. Подела претходног пореза и сразмерни порески одбитак

10.4.1. Право на сразмерни одбитак претходног пореза у периоду од 01.01.2005. - 30.09.2005. године

Одредбама члана 30. Закона, прописано је да ако обвезник ПДВ 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..

То значи да уколико обвезник ПДВ, у оквиру делатности, у једном пореском периоду изврши промет добара и услуга **са правом на одбитак претходног пореза и промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза**, тада у том пореском периоду обвезник ПДВ нема право на одбитак целокупног износа претходног пореза, већ на **сразмерни одбитак претходног пореза.**

Обвезник ПДВ има право да од ПДВ који дугује по основу својих испорука добара и услуга одбије сразмерни део претходног пореза (сразмерни одбитак), односно онај део претходног пореза који одговара учешћу износа накнаде за извршени промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, без ПДВ, у укупном промету добара и услуга (са правом и без права на одбитак претходног пореза), без ПДВ, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава.

Ако обвезник ПДВ отпочиње обављање делатности у текућој години, он утврђује проценат сразмерног одбитка узимајући у обзир износ накнаде за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, без ПДВ и износ накнаде за укупан промет добара и услуга (са правом и без права на одбитак претходног пореза), без ПДВ, од дана почетка обављања делатности у текућој години до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава.

Процент сразмерног одбитка за порески период, обвезник ПДВ утврђује у складу са одредбама члана 30. став 3. Закона и члана 2. став 3. Правилника о сразмерном пореском одбитку

Процент сразмерног одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{\text{Износ накнаде за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, без ПДВ, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}}{\text{Износ накнаде за укупан промет добара и услуга (са правом и без права на одбитак претходног пореза) без ПДВ, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}} \times 100$$

Пример:

Обвезник ПДВ, Фудбалски клуб «А» је од 01. 01. до 30.06.2005. године остварио промет по основу пружања услуга својим члановима, полазницима омладинске школе у малом фудбалу у износу од 200.000 динара. Наведени промет услуга је ослобођен плаћања ПДВ без права на одбитак претходног пореза (члан 25. став 2. тачка 19) Закона).

Фудбалски клуб «А» у оквиру обављања делатности обавља угоститељске услуге, по основу чега је у наведеном периоду остварио промет без ПДВ, од 600.000 динара. (члан 5. став 3. тачка 5) Закона).

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{600.000}{(600.000 + 200.000)} \times 100 = 75\%$$

Након утврђивања процента сразмерног одбитка, обвезник ПДВ утврђује износ сразмерног пореског одбитка.

Износ сразмерног пореског одбитка добија се применом процента сразмерног одбитка на износ ПДВ који је обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно износ ПДВ плаћеног при увозу добара, а који се може одбити од ПДВ који се дугује у пореском периоду.

Пре утврђивања износа сразмерног одбитка, износ претходног пореза умањује се за износ претходног пореза из члана 29. став 1. Закона.

Према одредби члана 29. став 1. Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза на основу:

1) набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава;

2) издатака за репрезентацију обвезника;

3) набавке или увоза тепиха, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета, који се користе за опремање административних просторија;

Ставом 2. члана 29. Закона, је прописано да изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

1) промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара;

2) превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

Из напред изнетог прозилази, да обвезник ПДВ има право да одбије претходни порез ако превозна средства и друга добра из члана 29. став 1. тачка 1) Закона, користи искључиво за обављање делатности:

- промета (односно ако је обвезник ПДВ регистрован и обавља делатност трговине) путничким аутомобилима, мотоциклима, пловним објектима, ваздухопловима, затим резервним деловима за ова превозна средства, горивом и потрошним материјалом за потребе ових превозних средстава;

- изнајмљивања путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова (нпр. rent-a-car услуга);

- превоза лица и добара, који се врши путничким аутомобилима, мотоциклима, пловним објектима и ваздухопловима (нпр. такси услуге, авионске услуге, услуге превоза терета и лица бродовима и другим пловним објектима и сл.); и

- обуке возача за управљање путничким аутомобилима, мотоциклима, пловним објектима и ваздухопловима (нпр. делатност обуке возача за управљање наведеним превозним средствима).

Обвезник ПДВ, који се претежно бави прометом добара и услуга за које је предвиђено пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза (обвезници из члана 25. Закона), а који су у једном пореском периоду извршили и промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, имају право на сразмерни одбитак претходног пореза у том пореском периоду.

Износ сразмерног пореског одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Износ сразмерног пореског одбитка} = \frac{\text{Износ претходног пореза} \times \text{Процент сразмерног одбитка}}{100}$$

(Износ претходног пореза – Износ претходног пореза из члана 29. став 1. Закона)

Пример:

Обвезник ПДВ, лице «А», коме је порески период календарски месец, врши промет добара и услуга са и без права на одбитак претходног пореза. Приликом подношења пореске пријаве за јун месец 2005. године (Образац ПППДВ), има право на сразмерни одбитак претходног пореза.

Порески обвезник је у јуну месецу 2005. године остварио укупан промет добара и услуга и то:

- промет са правом на одбитак претходног пореза у износу од 2.360.000 динара бруто, (са ПДВ)

- промет ослобођен од ПДВ, без права на одбитак у износу од 1.000.000 динара нето (члан 25. Закона).

На дан 30.06.2005. године обвезник ПДВ, има евидентиран претходни порез у износу од 1.000.000 динара.

У јуну месецу 2005. године извршена је набавка ТВ апарата за опремање административне просторије. Од добављача - обвезника ПДВ је добијен рачун у коме је исказана нето вредност ТВ - апарата у износу од 20.000 динара и исказан обрачунати ПДВ у износу од 3.600 динара.

Порески обвезник нема право одбитка претходног пореза на основу члана 29. Закона, у износу од 3.600 динара обрачунаог при набавци ТВ апарата.

Износ накнаде за промет добара и услуга за период од 01.01-30.06.2005. године износи:

- промет са правом на одбитак претходног пореза у износу од 20.000.000 динара без ПДВ;

- промет ослобођен од ПДВ, без права на одбитак у износу од 10.000.000 динара нето, (члан 25. Закона).

Процент сразмерног одбитка износи:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{20.000.000}{20.000.000 + 10.000.000} \times 100 = 66,67 \%$$

$$\text{Износ сразмерног одбитка} = \frac{1.000.000 - 3.600}{100} \times 66,67 = 664.300$$

Обвезник ПДВ у пореском периоду за јун 2005. године има пореску обавезу по дугованом ПДВ у износу од 360.000 динара и право на одбитак претходног пореза у износу од 664.300 динара. Обзиром да је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике у износу од 304.300 динара = (664.300 – 360.000) или ако се не определи за повраћај, та разлика се признаје као порески кредит (члан 52. ст. 1. и 2. Закона).

10.4.2. Подела претходног пореза, сразмерни порески одбитак

и исправка сразмерног пореског одбитка

Изменама и допунама Закона, које су ступиле на снагу 26.07.2005. године, **измењен је и допуњен члан 30. Закона** и то:

- допуњен члан 30. Закона, у делу који се односи на поделу претходног пореза, **а примењује се од 01. октобра 2005. године;**
- **измењен члан 30. Закона, у делу који се односи на начин утврђивања и исправку сразмерног пореског одбитка, а примењује од 01. јануара 2006. године.**

10.4.2.1. Подела претходног пореза и сразмерни порески одбитак од 01.10.2005.године

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

Значи, ако обвезник ПДВ користи испоручена или увезена добра или прима услуге за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши **поделу претходног пореза према економској припадности** на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује. Ови обвезници морају да воде прецизну евиденцију о томе које су набавке добара и услуга извршили да би извршили промет добара и услуга који је опорезив, па ПДВ из тих набавки могу да користе као претходни порез, а које набавке добара и услуга нису употребили у сврху опорезивог промета, већ за промет на који обвезник нема право одбитка претходног пореза, па ПДВ за такве промете не могу користити као претходни порез.

Ставом 2. члана 30. Закона, прописано је да ако обвезник ПДВ **за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге не може да изврши поделу претходног пореза по економској припадности**, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део 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: **сразмерни порески одбитак**).

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза у пореском периоду, умањеног за износе претходног пореза подељеног по економској припадности на део који има право и на део који нема право да одбије од ПДВ који дугује, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак ни у смислу члана 29. став 1. Закона (по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања,

поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава; издатака за репрезентацију обвезника; набавке или увоза тепиха, електричних апарата за домаћинство, телевизијских и радио пријемника, уметничких дела ликовне и примењене уметности и других украсних предмета, који се користе за опремање административних просторија).

Начин утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка уређен је Правилником о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка («Службени гласник РС», број 67/05, у даљем тексту: Правилник о сразмерном пореском одбитку).

Према одредби члана 2. став 1. наведеног Правилника, сразмерни порески одбитак из члана 30. став 2. Закона, утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ ПДВ који чини збир износа ПДВ обрачунатог од стране претходног учесника у промету и износа ПДВ плаћеног при увозу (у даљем тексту: укупан претходни порез) у пореском периоду, умањеног за износ претходног пореза из члана 30. став 1. Закона, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. Закона у том пореском периоду.

Процент сразмерног одбитка утврђује се стављањем у однос износа накнаде без ПДВ за извршени промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза и износа накнаде укупног промета добара и услуга, без ПДВ, са правом и без права на одбитак претходног пореза од 01. јануара текуће године, до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (члан 2. ст. 2. и 3. Правилника о сразмерном пореском одбитку).

Процент сразмерног одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{\text{Износ накнаде за промет добра и услуга са правом на одбитак претходног пореза, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}}{\text{Износ накнаде за укупан промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}} \times 100$$

У укупан промет добара за израчунавање процента сразмерног пореског одбитка не урачунава се промет добара и услуга из члана 6. Закона и промет добара и услуга који се не сматра предметом опорезивања ПДВ у смислу Закона.

Обвезник ПДВ који отпочне обављање делатности утврђује проценат сразмерног одбитка узимајући у обзир износ накнаде за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза и износ накнаде за укупан промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, од дана почетка обављања делатности текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (члан 2. став 6. Правилника о сразмерном пореском одбитку).

Након утврђивања процента сразмерног одбитка, обвезник ПДВ утврђује **износ сразмерног пореског одбитка**, који се добија применом процента сразмерног одбитка на

износ ПДВ који чини збир износа ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету и износа ПДВ плаћеног при увозу (укупан претходни порез) у пореском периоду, умањеног за износ претходног пореза који је сходно члану 30. став 1. Закона, подељен на део који обвезник ПДВ има право и на део који нема право да одбије од ПДВ који дугује, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. Закона у том пореском периоду (члан 2. став 7. Правилника о сразмерном пореском одбитку).

Износ сразмерног пореског одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Износ сразмерног пореског одбитка} = \left[\begin{array}{c} \text{Износ} \\ \text{укупног} \\ \text{претходног} \\ \text{пореза} \end{array} - \left(\begin{array}{c} \text{Износ} \\ \text{претходног} \\ \text{пореза из чл.} \\ \text{30. став 1.} \\ \text{Закона} \end{array} + \begin{array}{c} \text{Износ} \\ \text{претходног} \\ \text{пореза из чл.} \\ \text{29. став 1.} \\ \text{Закона} \end{array} \right) \right] \times \begin{array}{c} \text{Процент} \\ \text{сразмерног} \\ \text{одбитка} \end{array}$$

Пример 1:

Порески обвезник «ДБД», коме је порески период календарски месец, у месецу октобру 2005. године извршио је набавку добара и услуга за вршење делатности на домаћем тржишту и из увоза у укупној вредности од 2.000.000 динара са обрачунаним ПДВ од 360.000 динара и то:

- на домаћем тржишту извршио је набавку добара и примио услуге за вршење делатности у вредности од 1.000.000 динара са обрачунаним ПДВ у износу од 180.000 динара. Од тога се на набавку тепиха и телевизијских пријемника за опремање административних просторија и резервних делова за путнички аутомобил односи 40.000 динара са обрачунаним ПДВ од 7.200 динара;

- набавка добара из увоза износи 1.000.000 динара са обрачунаним ПДВ од 180.000 динара, који је обвезник уплатио у октобру месецу 2005. године.

У пореском периоду за октобар месец 2005. године, порески обвезник је остварио право на одбитак претходног пореза пошто су испуњени услови из члана 28. Закона.

У октобру 2005. године порески обвезник је остварио **укупан промет добара и услуга** у вредности од 3.000.000 динара, у који није укључен ПДВ. На опорезив промет добара и услуга (члан 4, 5. и 24. Закона) са правом на одбитак претходног пореза, односи се 2.500.000 динара, а промет добара и услуга који је ослобођен без права на одбитак претходног пореза (члан 25. Закона), износи 500.000 динара.

У периоду од 01.01. - 31.10.2005. године, порески обвезник је остварио **укупан промет добара и услуга** у вредности од 30.000.000 динара, у који није укључен ПДВ. На опорезив промет добара и услуга (члан 4, 5. и 24. Закона) са правом на одбитак претходног пореза, односи се 24.000.000 динара, а промет добара и услуга који је ослобођен без права на одбитак претходног пореза (члан 25. Закона), износи 6.000.000 динара.

Укупан ПДВ за набављена добра и услуге у октобру 2005. године, износи 360.000 динара. ПДВ по основу набавке добара из члана 29. Закона, (тепиха и телевизијских пријемника за опремање административних просторија и резервних делова за путничку аутомобил)у износу од 7.200 динара и на тај износ обвезник нема право на одбитак претходног пореза, односно тај износ се изузима од одбитка претходног пореза.

Сходно члану 30. став 1. Закона, обвезник је извршио поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Укупан износ претходног пореза за поделу према економској припадности износи 352.800 динара (360.000 – 7.200 = 352.800 динара), од чега:

- део претходног пореза који обвезник има право да одбије од ПДВ који дугује износи 200.000 динара;

- део претходног пореза који обвезник нема право да одбије износи 2.800 динара;

- део претходног пореза, који се не може поделити по економској припадности, износи 150.000 динара.

Део претходног пореза који се не може поделити по економској припадности износи 150.000 динара (352.000 – 200.000 – 2.800 = 150.000 динара).

Пошто порески обвезник набавља добра и прима услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза може од износа претходног пореза који се не може поделити према економској припадности да одбије сразмерни део претходног пореза.

Порески обвезник је извршио утврђивање сразмерног пореског одбитка на следећи начин:

- укупан промет добара и услуга у који није укључен ПДВ,
са правом на одбитак претходног пореза
од 1. јануара до 31. октобра 2005. године.....24.000.000 динара

- укупан промет добара и услуга у који није укључен ПДВ,
са правом и без права на одбитак претходног пореза
од 1. јануара до 31. октобра 2005. године..... 30.000.000 динара

Порески обвезник је утврдио проценат сразмерног одбитка по следећој формули:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{\text{Износ накнаде за промет добра и услуга са правом на одбитак претходног пореза, од 01. јануара до 31. октобра 2005. године}}{\text{Износ накнаде за укупан промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, од 01. јануара до 31. октобра 2005. године}} \times 100$$

односно у конкретном примеру:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{24.000.000}{30.000.000} \times 100 = 80 \%$$

Утврђени претходни порез за обрачун сразмерног пореског одбитка:

- износ претходног пореза обрачунатог у унутрашњем промету у октобру 2005. године.....180.000 динара
- износ плаћеног ПДВ при увозу у октобру 2005. године.....180.000 динара
- износ укупног претходног пореза у октобру 2005. године.....360.000 динара
- износ претходно обрачунатог ПДВ чија је подела извршена на основу економске припадности..... 202.800 динара
- претходно обрачунати ПДВ за који по члану 29. не постоји право

од одбитка претходног пореза..... 7.200 динара
 - износ претходног пореза који се не може поделити
 по економској припадности..... 150.000 динара

Порески обвезник је утврдио износ сразмерног од пореског одбитка по следећој формули:

$$\text{Износ сразмерног пореског одбитка} = \left[\begin{array}{c} \text{Износ} \\ \text{укупног} \\ \text{претходног} \\ \text{пореза} \end{array} - \left(\begin{array}{c} \text{Износ} \\ \text{претходног} \\ \text{пореза из чл.} \\ \text{30. став 1.} \\ \text{Закона} \end{array} + \begin{array}{c} \text{Износ} \\ \text{претходног} \\ \text{пореза из чл.} \\ \text{29. став 1.} \\ \text{Закона} \end{array} \right) \right] \times \text{Процент сразмерног одбитка}$$

односно у конкретном примеру:

$$\text{Износ сразмерног пореског одбитка} = [360.000 - (202.800 + 7.200)] \times 80\% = 120.000 \text{ динара}$$

Од укупног претходног пореза за порески период октобар 2005. године од 360.000 динара, порески обвезник у пореском периоду за октобар 2005. године, може да одбије као претходни порез износ од 320.000 динара, од чега се:

- 200.000 динара односи на право на одбитак претходног пореза по економској припадности;
- 120.000 динара као сразмерни порески одбитак претходног пореза.

10.4.2.2. Исправка сразмерног пореског одбитка од 01.01.2006. године

Обвезник ПДВ врши исправку сразмерног пореског одбитка у последњем пореском периоду календарске године.

Исправка сразмерног пореског одбитка, врши се применом процента сразмерног одбитка на износ претходног пореза и свих пореских периода у календарској години.

Процент сразмерног одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{\text{Износ накнаде за промет добра и услуга са правом на одбитак претходног пореза, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава}}{\text{Износ накнаде за укупан промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, од 01. јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава.}} \times 100$$

Износ исправке сразмерног пореског одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Износ исправке сразмерног пореског одбитка} = \left[\text{Износ укупног претходног пореза у календарској години} - \left(\text{Износ претходног пореза из чл. 30. став 1. Закона у календарској години} + \text{Износ претходног пореза из чл. 29. став 1. Закона у календарској години} \right) \right] \times \text{Процент сразмерног одбитка из последњег периода календарске године}$$

Пример:

- укупан промет добара и услуга у који није укључен ПДВ, са правом на одбитак претходног пореза од 1. јануара до 31. децембра 2006. године.....240.000.000 динара

- укупан промет добара и услуга у који није укључен ПДВ, са правом и без права на одбитак претходног пореза од 1. јануара до 31. децембра 2006. године.....300.000.000 динара

Процент сразмерног одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{\text{Износ накнаде за промет добра и услуга са правом на одбитак претходног пореза, од 01. јануара до 31. децембра 2006. године}}{\text{Износ накнаде за укупан промет добара и услуга са правом и без права на одбитак претходног пореза, од 01. јануара до 31. децембра 2006. године.}} \times 100$$

односно у конкретном примеру:

$$\text{Процент сразмерног одбитка} = \frac{240.000.000}{300.000.000} \times 100 = 80 \%$$

Утврђени претходни порез за обрачун сразмерног пореског одбитка:

- износ претходног пореза обрачунатог у унутрашњем промету од 01.01.-31.12.2006.године.....1.800.000 динара
- износ плаћеног ПДВ при увозу од 01.01.-31.12.2006. године.....1.800.000 динара
- износ укупног претходног пореза од 01.01.-31.12.2006. године.....3.600.000 динара
- износ претходно обрачунатог ПДВ чија је подела извршена на основу економске припадности од 01.01.-31.12. 2006. године.....2.028.000 динара
- претходно обрачунати ПДВ за који по члану 29. не постоји право на одбитак претходног пореза од 01.01.-31.12.2006. године.....72.000 динара
- износ претходног пореза који се не може поделити по економској припадности од 01.01.-31.12.2006. године.....1.500.000 динара

Износ исправке сразмерног пореског одбитка утврђује се по следећој формули:

$$\text{Износ исправке сразмерног пореског одбитка} = \left[\text{Износ укупног претходног пореза у календарској години} - \left(\text{Износ претходног пореза из чл. 30. став 1. Закона у календарској години} + \text{Износ претходног пореза из чл. 29. став 1. Закона у календарској години} \right) \right] \times \text{Процент сразмерног одбитка из последњег периода календарске године}$$

односно у конкретном примеру:

$$\text{Износ исправке сразмерног пореског одбитка} = [3.600.000 - (2.028.000 + 72.000)] \times 80\% = 1.200.000 \text{ динара}$$

Ако у конкретном примеру збир износа сразмерног пореског одбитка утврђеног у току календарске године износи:

- 1.000.000 динара, онда се износ претходног пореза у последњем пореском периоду календарске године, увећава за износ од 200.000 динара ($1.200.000 - 1.000.000 = 200.000$)

- 1.500.000 динара, онда се износ претходног пореза у последњем пореском периоду календарске године, умањује се за износ од 300.000 динара ($1.500.000 - 1.200.000 = 300.000$)

Утврђена разлика се исказује на редном броју 8 у пољу 108 обрасца ПППДВ.

Обвезник који престаје са обављањем делатности према члану 5. Правилника о сразмерном пореском одбитку, утврђује износ исправке сразмерног пореског одбитка у пореском периоду у којем је престао са обављањем делатности. Исправка сразмерног пореског одбитка врши се применом процента сразмерног одбитка на износ претходног пореза из свих пореских периода у години у којој престаје са обављањем делатности.

Износ исправке сразмерног пореског одбитка утврђује се по датој формули, с тим што се примењују вредности за период обављања делатности.

Ако је износ исправљеног пореског одбитка већи од збира износа сразмерног пореског одбитка утврђеног у току календарске године, односно до престанка обављања делатности, износ претходног пореза у последњем пореском периоду увећава се за износ те разлике.

Ако је износ исправљеног пореског одбитка мањи од збира износа сразмерног пореског одбитка утврђеног у току календарске године, односно до престанка обављања делатности, износ претходног пореза у последњем пореском периоду умањује се за износ те разлике.

Износ претходног пореза утврђен на овај начин исказује се на редном броју 8. у пољу 108. Обрасца ПППДВ прописаног Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ ("Службени гласник РС", број 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник о евидентирању и пореској пријави), за последњи порески период.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01447/2005-04 од 30.08.2005.године:

«У смислу наведених законских одредби, обвезник ПДВ није обавезан да користи право на одбитак сразмерног дела претходног пореза до 30. септембра 2005.године. Од 01. октобра 2005.године, обвезник је дужан да изврши поделу пореза, односно поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује. Од такве оцене зависи да ли обвезник може да користи или не сразмерни део претходног пореза.»

10.5. Исправка одбитка претходног пореза код измене основице

Обвезник ПДВ коме је извршен промет добара и услуга на који је обрачунат ПДВ од стране другог обвезника ПДВ, ако дође до измене основице тих добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио (члан 31. став 1. Закона).

Исправка пореске основице увек је у непосредној вези са исправком одбитка претходног пореза.

Ова обавеза односи се и на пореске дужнике - пореског пуномоћника и примаоца добара и услуга који су у исто време и обвезници ПДВ (члан 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона).

У случају измене (смањења) пореске основице за промет добара и услуга, који подлежу опорезивању по Закону, обвезник ПДВ који је извршио промет може да исправи износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга, измени одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (члан 21. став 3. Закона).

Исправка одбитка претходног пореза врши се и у случајевима враћања добара, поништења уговора и правоснажне одлуке суда о закљученом принудном поравнању.

Законом о измени и допуни Закона о порезу на додату вредност, измењен је став 3. члана 31. Закона који гласи: «Исправка одбитка претходног пореза из става 1. овог члана врши се и на основу овереног преписа записника о судском поравнању, у складу са чланом 21. ст. 3. и 5. овог Закона» (важи од 26.07. 2005. године).

Исправка одбитка претходног пореза код увоза добара - у складу са одредбом члана 31. став 4. Закона, врши се и у случају ако је ПДВ за увоз добара, који је одбијен као претходни порез, повећан, смањен, рефундиран или је обвезник ПДВ ослобођен обавезе плаћања ПДВ. Код увоза добара, исправка одбитка претходног пореза врши се на основу царинског документа или одлуке царинског органа.

Исправка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена пореска основица.

Пример 1:

Обвезник ПДВ, лице «А» дана 10. маја 2005. године испоручио је обвезнику ПДВ, лицу «Б» робу у вредности од 200.000 динара и по том основу обрачунао ПДВ од 36.000 динара. Лице «Б» остварило је право на одбитак претходног пореза од 36.000 динара у пореском периоду за мај 2005. године.

У месецу јуну, лице «Б» је због лошег квалитета, вратило део робе као неисправну у вредности од 20.000 динара. Лице «А» је прихватило рекламацију у писменом облику достављену од лица «Б» и издаје измењени рачун лицу Б.

Лице «Б» је дужно да у пореском периоду за јун 2005. године исправи (смањи) износ претходног пореза за износ од 3.600 динара ($20.000 \times 18\%$) и о томе обавести лице «А» у јулу 2005. године, које има право да исправи (смањи) дуговани порез за 3.600 динара у пореском периоду за јули 2005. године.

Предпоставка је да је за ове обвезнике ПДВ порески период - календарски месец.

Пример 2:

Обвезник ПДВ, лице «А» је склопио уговор са обвезником ПДВ, лицем «Б» о набавци опреме чија вредност са обрачунатим ПДВ износи 1.180.000 динара. Лице «А» преузима добро 15. јула 2005. године а лице «Б» издаје рачун 15. јула 2005. године.

Порески обвезник «А» у пореском периоду за јул 2005. године (под предпоставком да му је порески период календарски месец) има право одбитка претходног пореза исказаног у рачуну пореског обвезника «Б». Порески обвезник «Б» обрачунати ПДВ евидентира као дуговани порез у пореском периоду.

Лице «А», због техничких недостатака који нису били видљиви приликом преузимања добра, 10 августа 2005. године уз сагласност лица «Б» извршило је повраћај испорученог добра.

У оваквој ситуацији стекао се услов за исправку одбитка претходног пореза код измене основице због враћања добара.

Лице «А» у пореском периоду за август 2005. године, извршио је исправку (смањење) износа претходног пореза за 180.000 динара и о томе у истом пореском периоду писмено обавештава испоручиоца добара односно лице «Б» о смањењу претходног пореза на основу враћеног добра. На основу писменог обавештења код лица «Б» су се стекли услови за умањење дуговоаног пореза за исти износ у истом пореском периоду тј. августу месецу.

10.6. Исправка одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности

До 08.07.2007. године, одредбом члана 32. став 1. Закона, било је прописано да је обвезник, који је остварио право на одбитак претходног пореза **при набавци опреме и**

објекта за вршење делатности, дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Из цитиране одредбе Закона произлазило је следеће:

- да се исправка претходног пореза врши за опрему и објекте за вршење делатности само по рачунима добављача о набавци опреме и објекта;
- да се исправка врши ако су се услови за стицање права на одбитак претходног пореза изменили пре истека рока од 5 година за опрему, односно 10 година за објекте за вршење делатности.

Обвезник ПДВ, који је набавио опрему или грађевинске објекте за вршење делатности од другог обвезника ПДВ, може одбити као претходни порез целокупан износ обрачунаог пореза у рачуну добављача у пореском периоду када је опрема или грађевински објекат за вршење делатности набављен ако су испуњени сви услови из члана 28. Закона, а ако се ради о увозу опреме, ПДВ може одбити под условом да је ПДВ и плаћен у пореском периоду.

Од 08.07. 2007. године, према извршеној измени одредбе члана 32. став 1. Закона у 2007. години, обвезник, који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте.

Овим прецизирањем одредбе члана 32. Закона проширена је обавеза на исправку одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности, која се огледа у томе што је обвезник који је престао да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности пре истека рока од пет (за опрему), односно десет година (за објекте), дужан да врши исправку целокупног одбитка претходног пореза који се односи на опрему, односно на објекте.

Наиме, пре ове измене обвезник је имао обавезу исправке одбитка претходног пореза само по рачунима добављача за набавку опреме и објекта за вршење делатностима, ако је, под условима из члана 28. Закона, имао право на одбитак претходног пореза.

Међутим, према новираној одредби члана 32. став 1. Закона, од 08. 07. 2007. године, код вршења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности обвезник је дужан да укључи у одбитак претходног пореза и остварени претходни порез за набавку добара и услуга који су се односили на ту опрему и објекте.

Пример 1:

Обвезник је за набављени објекат за вршење делатности у 2005. години остварио право на одбитак претходног пореза при набавци истог у износу од 3.600.000 динара. У 2007. години одлучио је и извршио реконструкцију тог објекта и по основу реконструкције остварио право на одбитак ПДВ у износу од 600.000 динара. Промене се услови за остваривање права на одбитак претходног пореза, односно у 2008. години прода објекат или престане да обавља делатност са правом на одбитак претходног пореза. У овом случају обвезник је дужан да по члану 32. Закона изврши исправку одбитка претходног

пореза у укупном износу од 4.200.000 динара (3.600.000 по рачуну о набавци објекта + 600.000 по рачуну за реконструкцију објекта), а не само износа од 3.600.000 динара по рачуну о набавци објекта, као што је био дужан да врши до 08.07.2007. године.

Пример 2:

Обвезник је за набављену рачунарску опрему за вршење делатности у 2005. години остварио право на одбитак претходног пореза при набавци исте у износу од 300.000 динара. У 2007. години одлучи да изврши и појача капацитет те опреме и по том основу оствари право на одбитак ПДВ у износу од 150.000 динара. Промене се услови за остваривање права на одбитак претходног пореза, односно у 2008. години обвезник престане да обавља промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, већ почне да обавља промет услуга без права на одбитак претходног пореза. У овом случају обвезник је дужан да по члану 32. Закона изврши исправку одбитка претходног пореза у укупном износу од 450.000 динара (300.000 по рачуну о набавци опреме + 150.000 по рачунима о појачању капацитета исте), а не само 300.000 динара по рачуну о набавци опреме као што је био дужан да врши до 08.07.2007. године.

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 («Службени гласник РС», број 94/04), који је престао да важи 05. 08. 2005. године, осим члана 2. који је престао да важи 01.10.2005. године, и одредбом члана 2. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности («Службени гласник РС», бр. 67/2005) прописано је шта се сматра опремом и објектима за вршење делатности у смислу Закона, и то на следећи начин:

- **опрема за вршење делатности**, јесте добро појединачне вредности најмање 500.000 динара, без ПДВ, које има карактер опреме, чији је век употребе дужи од једне године, а који се користи или ће се користити за вршење делатности;

- **објекти за вршење делатности**, у смислу Закона, јесу објекти из закона којим се уређује планирање и изградња, као и економски дељиве целине у оквиру тих објеката, а који се користе или ће се користити за вршење делатности.

Када обвезник ПДВ врши набавку опреме са обрачунатим ПДВ и набавку објеката за вршење делатности са обрачунатим ПДВ (само у случају првог преноса права располагања на новоизграђеном објекту или економски дељивој целини у оквиру тих објеката), од другог обвезника ПДВ, има право да у пореском периоду (календарски месец или календарско тромесечје) у којем је извршио набавку ове опреме, односно објеката за вршење делатности, одбије претходни порез садржан у улазним рачунима од ПДВ који дугује по основу оствареног промета добара и услуга, под условом да испуњава услове под којима се може остварити право на одбитак претходног пореза (члан 28. Закона).

У случају кад се измене услови који су морали бити испуњени за остваривање права на одбитак претходног пореза, за опрему односно објекте за вршење делатности и то у краћем року од пет година од момента прве употребе за опрему, односно десет година од момента прве употребе за објекте, обвезник ПДВ је дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза у пореском периоду у коме је измена услова настала.

Календарски месец у којем је настала измена услова за коришћење одбитка претходног пореза додаје се периоду у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Такође, обавеза исправке одбитка претходног пореза односи се и на обвезника ПДВ, који је произвео опрему или саградио објекат за потребе своје делатности, при чему је имао право на одбитак претходног пореза у току производње опреме или изградње објекта за вршење делатности, ако исте отуђи пре истека периода од 5, односно 10 година од момента прве употребе.

Променом услова сматра се:

- **када обвезник ПДВ промени намену коришћења опреме и објеката за обављање делатности** (када се опрема и објекти престану да користе за сврхе за које су набављени а за које постоји право на одбитак претходног пореза, односно када се ова добра почну да користе за обављање делатности које не подлежу ПДВ, односно за које је предвиђено ослобођење од плаћања ПДВ без права на одбитак претходног пореза);

- **промена статуса обвезника ПДВ** (престанак обављања делатности или је брисан из евиденције ПДВ из разлога што му је промет у претходних 12 месеци био мањи од 1.000.000 динара);

- **промена статуса обвезника ПДВ од 1. јануара 2008. године** настала брисањем из евиденције ПДВ обвезника из разлога што му је промет у 2007. години, односно у претходних 12 месеци остварен у износу мањем од 2.000.000 динара;

- **када обвезник ПДВ набављене објекте за вршење делатности прода пре истека рока од десет година**, осим ако се продаја ових објеката изврши у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона (продаја обвезнику ПДВ или лицу које тим преносом постане обвезник ПДВ, под условом да продужи да обавља исту делатност);

- **када обвезник ПДВ набављену опрему за вршење делатности прода пре истека рока од пет година**, осим ако се продаја ове опреме изврши у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона (продаја обвезнику ПДВ или лицу које тим преносом постане обвезник ПДВ, под условом да продужи да обавља исту делатност).

- **када обвезник ПДВ престане да користи објекте за вршење делатности пре истека рока од десет година**;

- **када обвезник ПДВ престане да користи опрему за вршење делатности пре истека рока од пет година**, и нема намеру да је отуђи.

Када обвезник ПДВ, који је остварио право на одбитак претходног пореза за опрему и објекте који служе за обављање делатности, изврши пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, лицу које је порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако то лице продужи да обавља исту делатност, по основу тог преноса није дужан да изврши исправку одбитка претходног пореза јер се не прекидају рокови од пет односно десет година, с обзиром да се код овог преноса сматра да стицалац ступа на место преносиоца.

Наведени изузетак, који је произлазио из смисла Закона, сада је прецизиран допуном става 3. члана 32. Закона, донетом у 2007. години, као и да, према новом ставу 6. овог члана, обавезу исправке одбитка претходног пореза има стицалац те имовине ако престане да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза за пренету му имовину (опрему и објекте).

До 08.07.2007. године ова обавеза није била прописана, односно није било прописано да се врши исправка претходног пореза ако стицалац престане да користи

опрему и објекте за обављање делатности, односно промета добара и услуга за који се остварује право на одбитак претходног пореза.

Преносилац имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, према одредби става 5. члана 32. овог закона, дужан је да стицаоцу те имовине (објеката и опреме) достави неопходне податке за спровођење исправке коришћеног одбитка претходног пореза од стране преносиоца те имовине. Рок за достављање тих података није прописан овим Законом, али се подразумева да то треба учинити истовремено са преносом имовине или убрзо после тога, као и да сам стицалац захтева од преносиоца те податке, без обзира да ли ће доћи у ситуацију да је обавезан да врши исправку претходног пореза по основу стечене имовине од преносиоца исте.

Који су то неопходни подаци, а које је преносилац имовине дужан да достави стицаоцу, није прецизирано Законом и Правилником, али из начина спровођења исправке одбитка претходног пореза произлази да су то следећи подаци:

- списак опреме и објеката по основу којих је преносилац остварио право на одбитак претходног пореза, за која није протекао рок од пет, односно десет година од момента прве употребе за обављање делатности;
- износ одбитка претходног пореза који је преносилац остварио приликом набавке опреме и објеката за обављање делатности;
- датум прве употребе опреме и објеката за обављање делатности.

Ради отклањања сумње у тачност тих података, преносилац може доставити и копије рачуна о набавци опреме и објеката за вршење делатности, које је пренео стицаоцу у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона.

За недостављање неопходних података за спровођење исправке оствареног претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности овим законом прописана је казна за обвезника – правно лице.

Начин спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности, уређен је Правилником о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности.

Исправка одбитка претходног пореза врши се за период који је једнак разлици између прописаних рокова, из члана 32. став 1. Закона (пет година за опрему и десет година за објекте) и периода у којем је обвезник испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Обвезник ПДВ који је извршио исправку одбитка претходног пореза дужан је да увећа своју пореску обавезу за конкретан порески период за износ ПДВ који је сразмеран времену неиспуњавања услова за одбитак претходног пореза..

Износ исправљеног одбитка претходног пореза утврђује се по следећој формули:

$$\begin{array}{l} \text{Износ одбитка претходног пореза} \\ \text{оствареног при набавци опреме, односно} \\ \text{објеката за вршење делатности} \\ \text{-----} \\ \text{Рок од пет, односно десет година из члана} \\ \text{32. став 1. Закона, изражен у броју месеци} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Период из члана 32.} \\ \text{Закона изражен у} \\ \text{броју месеци} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Износ исправљеног} \\ \text{одбитка претходног} \\ \text{пореза} \end{array}$$

Пример 1:

Обвезник ПДВ, лице «А» је купио новоизграђени грађевински објект у коме ће вршити трговинску делатност 1. јануара 2005. године. Вредност грађевинског објекта је 200.000.000 динара, а обрачунати ПДВ 36.000.000 динара. У пореском периоду јануар 2005. године (уколико је порески период календарски месец) остварено је право на одбитак претходног пореза у износу од 36.000.000 динара. Дана 1. јануара 2006. године, лице «А» променило је намену коришћења објекта, односно почео је да обавља услуге које су ослобођене од обрачуна ПДВ без права на одбитак претходног пореза (члан 25. Закона).

Исправка претходног пореза по основу набавке објекта врши се на следећи начин:

$$\begin{array}{r} \text{Остварен одбитак претходног пореза} \quad 36.000.000 \\ \text{-----} = \text{-----} \times 108 = 32.400.000 \\ \text{Рок коришћења из члана 32. став 1. Закона} \quad 120 \end{array}$$

$$\text{Период из члана 32. став 2. Закона} = 120 \text{ месеци} - 12 \text{ месеци} = 108 \text{ месеци}$$

У пореској пријави за јануар 2006. године, обвезник ПДВ је дужан да искаже дуговани ПДВ у износу од 32.400.000 динара.

Пример 2:

Обвезник ПДВ је купио опрему у фебруару 2005. године. У рачуну који је издао добављач, који је обвезник ПДВ, исказана је вредност опреме од 1.000.000 динара и ПДВ од 180.000 динара. Обвезник ПДВ је у фебруару 2005. године остварио право на одбитак претходног пореза и у целости одбио претходни порез од дуговоаног у том пореском периоду. У јуну 2005. године тај обвезник ПДВ је продао опрему лицу које није обвезник ПДВ (мали порески обвезник).

Исправка претходног пореза по основу набавке опреме:

$$\begin{array}{r} \text{Остварен одбитак претходног пореза} \quad 100.000 \\ \text{-----} = \text{-----} \times 54 = 162.000 \\ \text{Рок коришћења из члана 32. став 1. Закона} \quad 60 \end{array}$$

$$\text{Период из члана 32. став 2. Закона} = 60 \text{ месеци} - 6 \text{ месеци} = 54 \text{ месеци.}$$

У пореској пријави за јун 2005. године, ако је порески период календарски месец, односно у пореској пријави за друго тромесечје ако је порески период календарско тромесечје, обвезник ПДВ је дужан да искаже дуговани ПДВ у износу од 162.000 динара. Обрачун из овог примера примењује се до 26.07.2005. године.

На исти начин се врши исправка одбитка претходног пореза и у случају када обвезник ПДВ који је купио опрему престане да исту користи за намене за које је опрему набавио у року краћем од 5 година (а што објашњава наведени пример).

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1404/2007-04 од 08.10.2007. године:

«У складу с наведеним одредбама закона, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу куповине станова за чији је први пренос права располагања

обвезник ПДВ – испоручилац станова обрачунао ПДВ по стопи од 8%, уз испуњење свих прописаних услова (да поседује рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ издат у складу са Законом, као и да купљени стан користи, односно да ће купљени стан користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, за који, у складу са чланом 24. овог Закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

При томе, Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза за објекте за вршење делатности – станове, престане да испуњава услове за остваривање овог права у року крећем од десет година од момента прве употребе станова, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза у складу с одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности («Сл.гласник РС», бр. 67/05).»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1901/2007-04 од 15.01.2008.године:

«У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – инвеститор изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, а за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са законом (опорезиви промет), при чему до момента првог преноса права располагања на том објекту део објекта даје у закуп, а део користи као пословни простор, у том случају не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза, с обзиром да обвезник ПДВ није престао да испуњава услове за остваривање овог права.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-0273/2008-04 од 18.02.2008. године:

«У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ који се бави трговином на мало и који уноси као улог у новоосновано привредно друштво које ће се бавити давањем у закуп непокретности, пословни објекат по основу чије је набавке остварио право на одбитак претходног пореза, дужан је да, у складу с одредбама члана 32. Закона и члана 3. Правилника о исправци одбитка претходног пореза, изврши исправку одбитка претходног пореза, с обзиром да, у конкретном случају, не постоји законски основ за примену одредбе члана 6. став 1. тачка 1) Закона, из разлога што се предметна непокретност не сматра техничкомтехнолошком целином из члана 3. став 1. тачка 2) Правилника, као и из разлога што новоосновано привредно друштво не наставља да обавља делатност коју је обављао преносилац.

11. ПОСЕБАН ПОСТУПАК ОПОРЕЗИВАЊА

Законом је уређен посебан поступак опорезивања за мале пореске обвезнике, пољопривреднике, туристичке агенције као и за промет половних добара, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета (чл. 33. - 36. Закона).

11.1. Мали порески обвезници

До 25. 07. 2005. године, статус малих пореских обвезника, према одредби члана 33. став 1. Закона, имала су лица чији укупан промет, изузимајући промет објеката и опреме за обављање делатности, не прелази износ од 2.000.000 динара у претходних 12 месеци или која при отпочињању, делатности процене да у наредних 12 месеци неће остварити промет већи од 2.000.000 динара.

У периоду од 26.07.2005. године до 31.12.2007. године, статус малих пореских обвезника имала су лица чији укупан промет, изузимајући промет објеката и опреме за обављање делатности, није прелазио износ од 2.000.000 динара у претходних 12 месеци или ако при отпочињању, односно у току обављања делатности нису проценили да у наредних 12 месеци неће остварити промет већи од 2.000.000 динара.

Мали порески обвезник нема право исказивања ПДВ у рачунима или другим документима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденције прописане Законом.

Међутим, мали порески обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или је процењивао да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара могао се одредити за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу и у том случају му је обавеза плаћања ПДВ трајала најмање две календарске године, након чега мали обвезник је могао поднети захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ.

Основно решење члана 33. Закона обавезивало је малог обвезника да, уколико се определио за обавезу плаћања ПДВ, морао је евиденциону пријаву да поднесе најкасније до 15. јануара текуће године.

Од 26. 07. 2005. године, у складу са измењеним одредбама члана 33. Закона, мали порески обвезници су се могли евидентирати за обавезу плаћања ПДВ током целе године.

Право малих пореских обвезника да се могу евидентирати за обавезу плаћања ПДВ у току године важило је до 31. децембра 2007. године.

Пример 1:

Предузеће регистровано за вршење књиговодствених услуга, испоставља рачуне својим комитентима, петнаест рачуна месечно, по 10.500 динара = 157.500 динара. За годину дана, уколико неко не одјави или не престане са радом, оствариће промет од 1.890.000 динара.

На основу оствареног промета предузеће није у обавези да се евидентира за ПДВ, али је имало право да се определи за обавезу плаћања ПДВ.

Пример 2:

Предузеће регистровано за производњу полудисперзија – глет масе, лепка за дрво и паркет, набавило је:

- дисолвер мешалицу вредности 300.000 динара + 54.000 динара ПДВ, односно 354.000 динара

- сировине за производњу наведених маса у укупној вредности од 1.180.000 динара (1.000.000 + 180.000 ПДВ).

С обзиром да је укупан промет предузећа у претходних 12 месеци остварен у висини од 1.680.000 динара, а да се није евидентирало за обвезника ПДВ, нема права на одбитак плаћеног ПДВ исказаног у рачунимима при набавци опреме и сировина за производњу (54.000 + 180.000 динара, односно укупно 234.000 динара).

Од 1. јануара 2008. године, према измени одредбе члана 33. став 1. Закона, статус малих пореских обвезника имају лица чији укупан промет, изузимајући промет објеката и опреме за обављање делатности, не прелази износ од 4.000.000 динара у претходних 12 месеци или ако при отпочињању обављања делатности процене да у наредних 12 месеци неће остварити промет већи од 4.000.000 динара.

Међутим, у складу са новираном одредбом члана 33. став 3. Закона, као и према одредби члана 26. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, мали порески обвезник који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара а мањи од 4.000.000 динара могао је, односно може се одредити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године и у том случају му обавеза плаћања ПДВ траје две календарске године.

По истеку две календарске године мали обвезник може поднети захтев за престанак обавеза плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године.

Обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, мањи од 2.000.000 динара, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ (члан 25. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године).

Такође, обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, мањи од 2.000.000 динара, био је дужан да са стањем на дан 31. децембра 2007. године изврши попис добара при чијој је набавци остварио право на одбитак претходног пореза, и да пописне листе достави надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године, и то:

- 1) залиха добара набављених од 1. јануара 2005. године;
- 2) опреме и објеката за вршење делатности за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза;
- 3) добара, осим добара из тач. 1) и 2) овог става, набављених од дана ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона;

Затим, био је дужан да утврди износ оствареног одбитка претходног пореза за добра наведена под тач. 1) и 3), да узврши исправку одбитка претходног пореза за добра наведена под тачком 2) и да за та добра утврди износ исправљеног одбитка претходног пореза у складу са Законом.

Утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза обвезник је био дужан да плати до 20. фебруара 2008. године.

Садржина пописних листа и начин утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза прописани су Правилником о садржини пописних листа и начину

утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза («Службени гласник РС», број 106/07).

Претходно наведене обавезе, прописане чланом 27. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, порески обвезник који је био у систему ПДВ до 31. децембра 2007. године, а укупно остварени промет у 2007. године је износио мање од 2.000.000 динара, ако се од 1. јануара 2008. године определио за обавезу плаћања ПДВ на основу процене промета у 2008. години (већи од 2.000.000 динара), није ослобођен од утврђивања и плаћања износа оствареног одбитка претходног пореза и износа исправљеног одбитка претходног пореза на пописана добра на дан 31. децембра 2007. године.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-1744/2007-04 од 21.12.2007. године

«У складу са наведеном законском одредбом, обвезници ПДВ који су се током 2007. године определили за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, а који на дан 31.12.2007. године не буду остварили укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци, тј. у 2007. години већи од 2.000.000 динара (независно од тога да ли су обављали делатност током целе 2007. године), од 1. 1. 2008. године не обрачунавају и не плаћају ПДВ. Ова лица дужна су да, у складу са чланом 27. Закона о изменама и допунама Закона и одредбама Правилника о садржини пописних листа и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза («Службени гласник РС», бр. 106/07), са стањем на дан 31. децембра 2007. године, изврше попис добара при чијој су набавци остварили право на одбитак претходног пореза, да пописне листе доставе надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године, као и да плате утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза до 20. фебруара 2008. године.

Међутим, ако лица којима престаје обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу с одредбом члана 25. Закона о изменама и допунама Закона, процене да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет добара и услуга већи од 2.000.000 динара, у том случају могу да се, у складу с одредбом члана 33. став 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), која се примењује од 1. јануара 2008. године, на почетку календарске године определе за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2008. године.

При томе, Министарство финансија напомиње да подношење евиденционе пријаве у складу с одредбом члана 33. став 3. Закона не доводи до престанка обавеза прописаних одредбама члана 27. Закона о изменама и допунама Закона (попис залиха добара, утврђивање износа оствареног одбитка претходног порез и др.).

Накнада за промет услуга чије је место промета, у складу с одредбама члана 12. Закона, ван територије Републике Србије не урачунава се у износ укупног промета добара и услуга на основу којег лице може да се определи за обавезу плаћања ПДВ у складу са чланом 33. Закона, односно на основу којег постоји обавеза евидентирања у систем ПДВ у складу са чланом 38. Закона, с обзиром да се ради о накнади за промет који није предмет опорезивања ПДВ, сходно одредби члана 3. Закона.»

11.2. Пољопривредници

Пољопривредници, у смислу члана 34. став 1. Закона, су лица која су обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, на основу катастарског прихода и имају право на надокнаду по основу ПДВ. Обвезник пореза на приходе од пољопривреде и шумарства је, у смислу члана 25. ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана («Службени гласник РС», бр. 24/01, ...18/10), физичко лице, власник, ималац права коришћења или плододуживалац земљишта, према стању које је уписано у катастар непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез. Ако је физичко лице које је власник, ималац права коришћења или плододуживалац земљишта, дало земљиште у дугорочни закуп, обвезником пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, сматра се купац, почев од дана почетка закупа, ако уз сагласност куподавца достави пријаву надлежном пореском органу у року од 15 дана од дана закључења уговора о закупу.

Обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, у смислу закона који уређује порез на доходак грађана, је и пунолетни сувласник, суимаоц права коришћења или права плододуживања, ако два или више сувласника, суимаоца права коришћења или права плододуживања земљишта живе у једном домаћинству, а нису извршили деобу имовине. Ако се сувласници, односно суимаоци права коришћења или права плододуживања земљишта, који живе у једном домаћинству, не споразумеју, до почетка године за коју се утврђује порез, ко ће бити обвезник, и о томе не обавесте надлежни порески орган, обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства одређује порески орган.

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

Код испоруке добара или пружања услуга од стране пољопривредника, обвезник ПДВ приликом исплате накнаде пољопривреднику за примљене пољопривредне или шумске производе, односно пољопривредне услуге, обавезан је да на вредност тих добара или услуга обрачунава 5% ПДВ надокнаду и изда признаницу са подацима издаваоца признанице, и то: назив, адресу, ПДВ ПИБ, место и датум издавања, редни број признанице, име и презиме, адресу и ПИБ пољопривредника, врсту и количину испоручених добара, врсту и обим услуга, датум промета добара и услуга, вредност примљених добара и услуга и износ ПДВ надокнаде плаћене пољопривреднику, сходно члану 42. став 1. Закона и члану 9. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци («Службени гласник РС» бр.105/04, 140/04 и 67/05).

Обвезник ПДВ коме је пољопривредник извршио испоруку пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, има право да исплаћену ПДВ надокнаду пољопривреднику (само ако је исплаћена у новцу) одбије као претходни порез од своје обрачунате пореске обавезе у оном пореском периоду када је извршио исплату пољопривредних и шумских производа односно пољопривредних услуга и ПДВ надокнаде. Ови услови морају бити кумулятивно испуњени.

Изменом члана 34. став 3. Закона, која се примењује од 08.07.2007. године, прецизирано је да је обрачунату ПДВ надокнаду обвезник дужан да исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

Пољопривредник је могао да се, на почетку календарске године (2005, 2006. и 2007. године), најкасније до 15. јануара текуће године, определи за обавезу плаћања ПДВ (за 2005, 2006. и 2007. годину) подношењем евиденционе пријаве (Образац ЕППДВ) надлежном пореском органу на чијем подручју је имао пребивалиште, под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, у износу већем од 1.000.000 динара.

Од 1. јануара 2008. године, пољопривредник се могао, односно може се одредити за обавезу плаћања ПДВ под условом да је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, у износу већем од 2.000.000 динара, подношењем евиденционе пријаве (Образац ЕППДВ) најкасније до 15. јануара текуће године надлежном пореском органу на чијем подручју има пребивалиште.

У складу са напред наведеним, пољопривредник који је у претходних 12 месеци, односно у 2004. или 2005. или 2006. години остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа и пољопривредних услуга већи од 1.000.000 динара, могао се евидентирати као обвезник ПДВ подношењем евиденционе пореске пријаве до 15. јануара 2005. године, односно 15. јануара 2006. године, односно 15. јануара 2007. године.

Пољопривредник који је у претходних 12 месеци, односно у 2007. години или 2008. или 2009. години или остварио, односно оствари укупан промет пољопривредних и шумских производа и пољопривредних услуга већи од 2.000.000 динара могао је, односно може се евидентирати као обвезник ПДВ подношењем евиденционе пореске пријаве до 15. јануара 2008. године, односно 15. јануара 2009. године, односно 15. јануара 2010. године, односно до 15. јануара текуће године.

У смислу одредаба члана 25. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, пољопривредник који се евидентирао за обавезу плаћања ПДВ, а у 2007. години је остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу мањем од 2.000.000 динара од 1. јануара 2008. године губи статус обвезника ПДВ и нема обавезу обрачуна и плаћања ПДВ на промет добара и услуга.

Обвезник – пољопривредник, који је од 1. јануара 2008. године изгубио статус обвезника ПДВ, према одредбама члана 27. став 1. Закона о изменама и допунама Закона у 2007. години, био је дужан да са стањем на дан 31. децембра 2007. године изврши попис добара при чијој је набавци остварио право на одбитак претходног пореза, и то:

- 1) залиха добара набављених од 1. јануара 2005. године ;
- 2) опреме и објеката за вршење делатности за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза;
- 3) добара, осим добара из тач. 1) и 2) овог става, набављених од дана ступања на снагу овог закона.

Попис наведених добара био је дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године, а до 20.02.2008. године био је дужан да плати утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза који је био дужан да утврди сагласно одредби члана 27. став 2. Закона о изменама и допунама закона а на начин прописан Правилником о садржини пописних листи и начину утврђивања износа оствареног одбитка претходног пореза.

Ако се пољопривредник евидентира за ПДВ, обавеза плаћања ПДВ, по одредбама става 6. члана 34. Закона, траје најмање две календарске године. По истеку наведеног рока,

пољопривредник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године.

Тако, ако се од 1. јануара 2008. године, пољопривредник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, у износу већем од 2.000.000 динара определио за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве (Образац ЕППДВ) надлежном пореском органу до 15. јануара 2008. године, обавеза плаћања ПДВ, према одредбама става 6. члана 34. Закона, траје најмање две календарске године, односно у 2008. и 2009. години. По истеку наведеног рока, пољопривредник је могао да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године (2010. године).

Са стицањем статуса обвезника ПДВ пољопривредник губи статус обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства из члана 25. ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана, а добија статус обвезника на приходе од самосталних делатности сходно одредби члана 32. истог закона. У том случају, пољопривредник-обвезник ПДВ нема право на ПДВ надокнаду, већ има обавезу да издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга, води евиденцију у складу са Законом и обрачунава и плаћа ПДВ и подноси пореске пријаве и има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Одредбом члана 32. Закона о порезу на доходак грађана прописано је да је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона, као и **физичко лице које остварује приходе од пољопривреде и шумарства ако је по том основу обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (предузетник).**

Пример 1:

Произвођач качкаваља и бутера, обвезник ПДВ, врши откуп млека, по цени од 8 дин. по литру, у откупној станици – село «Л» и дневно откупи 1.000 л млека што износи 8.000 динара. На овај износ обрачунава 5% ПДВ надокнаду у износу од 400 динара, тако да врши исплату пољопривредним произвођачима у укупном износу од 8.400 динара.

У поступку производње качкаваља и бутера, обвезник ПДВ произвођач има право на одбитак плаћене ПДВ надокнаде као претходног пореза у износу од 400 динара (од 08.07.2007. године само ако је исплати пољопривреднику у новцу).

Пример 2:

Ситуација 1:

Предузеће «ДРВОПРОДУКТ», обвезник ПДВ, бави се производњом паркета и дрвне грађе и врши откуп дрвета - балвана од пољопривредника. У току пореског периода исплати пољопривреднику - власнику шуме који није обвезник ПДВ накнаду за дрво у износу од 1.000.000 динара и ПДВ надокнаду у висини од 50.000 динара. Поред накнаде за дрво, обвезник ПДВ исплаћује пољопривреднику и 80.000 динара за услуге сечења и утовар дрвета. На накнаду за ове услуге, обвезник ПДВ обрачунава и плаћа 5% ПДВ надокнаду у износу од 4.000 динара. Обвезник ПДВ има право да укупан износ плаћене ПДВ надокнаде у висини од 54.000 динара користи као претходни порез (од 08.07.2007. године ако је исплати пољопривреднику у новцу).

Ситуација 2:

Ако предузеће «ДРВОПРОДУКТ», обвезник ПДВ, врши набавку дрвета - балвана и користи услуге сечења и утовара овог дрвета од пољопривредника који је обвезник ПДВ, онда испоручилац, пољопривредник – обвезник ПДВ издаје рачун за испоручено дрво – балване у вредности од 1.000.000 динара са исказаним ПДВ, по стопи од 18% у висини од 180.000 динара и извршене услуге у вредности од 80.000 динара са исказаним ПДВ, по стопи од 18 %, у висини од 14.400 динара. То значи, да предузеће «ДРВОПРОДУКТ» има право на одбитак претходног пореза у висини 194.400 динара (од 08.07.2007.године само ако је исплати пољопривреднику у новцу).

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2845/2005-04 од 10.01.2006. године:

«Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде бр. 32-00-00118/2005-08 од 21.11.2005. године, производња свих врста живе стоке и осталих живих животиња, као и сирови производи од њих – сирово млеко, непрана вуна, сирово кожа, јаја, мед, сирово крзно и сл. – спадају у пољопривредне производе.

У складу с наведеним законским и подзаконским одредбама, као и мишљењем Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, приликом набавке пољопривредних производа – сирове вуне и сирове коже од пољопривредника, обвезник ПДВ обрачунава и плаћа ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара, а о томе издаје признаницу пољопривреднику.»

- Мишљење Министарства финансија број: 413-00-1129/2007-04 од 22.08.2007. године:

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

- Мишљење Министарства финансија број: 413-00-361/2007-04 од 27.08.2007. године

«Одредбом члана 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност («Сл. гласник РС», бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

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

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун

(у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом).

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

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

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

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

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

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

Одредбама члана 70. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана («Сл. гласник РС», бр. 135/04) и члана 37. Закона о изменама и допунама закона о порезу на доходак грађана («Сл. гласник РС», бр. 62/06) прописано је да се за 2004, 2005, 2006. и 2007. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход.

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

У складу с наведеним законским одредбама, доказом да се физичко лице сматра пољопривредником – обвезником пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода сматра се решење надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода, које гласи на име тог физичког лица, при чему Министарство финансија напомиње да се овим доказом, с обзиром да се за 2004, 2005, 2006. и 2007. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства по основу

катастарског прихода, а до доношења решења надлежног пореског органа о утврђивању пореза на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода за годину у којој постоји обавеза утврђивања и плаћања овог пореза, сматра решење надлежног пореског органа којим је утврђена обавеза плаћања пореза за 2004, односно 2003. годину уколико није донето решење за 2004. годину.

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

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

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

Према ставу 6. члана 4. Уредбе, пољопривредник који је власник, односно купац пољопривредног земљишта, односно коме је уступљено земљиште на коришћење може својом изјавом да одреди члана домаћинства као лице које ће бити уписано у регистар као носилац пољопривредног газдинства.

Одредбама члана 6. Уредбе прописано је да се у регистар, између осталог, уносе подаци о: носиоцу пољопривредног газдинства, члановима пољопривредног газдинства, основу коришћења пољопривредног земљишта односно другог земљишта или грађевинске целине на коме носилац пољопривредног газдинства обавља пољопривредну производњу, катастарским парцелама на којима се обавља пољопривредна производња, врстама пољопривредних култура и површинама под пољопривредним културама, врсти и бројном стању сточног фонда. Уз захтев за упис у регистар, према одредбама члана 8. став 1. Уредбе, подноси се, између осталог, лична карта за пољопривреднике који су носиоци пољопривредног газдинства, лична карта члана пољопривредног домаћинства, извод из катастра непокретности, уговор о закупу или одлука надлежног органа, уговор о давању земљишта на коришћење и др.

У смислу наведеног, а узимајући у обзир чињеницу да се за 2004, 2005, 2006. и 2007. годину не утврђује и не плаћа порез на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, да у великом броју случајева, услед промењених околности (отуђење земљишта, престанак уговора о закупу, смрт лица и др.), решења о утврђивању овог пореза за 2003, односно 2004. годину гласе на лица која сада нису власници, закупци, односно корисници пољопривредног земљишта, као и да прописивање института ПДВ надокнаде има за циљ стимулисање пољопривредне делатности коју обављају лица која нису обвезници ПДВ, Министарство финансија је мишљења да, из пореског аспекта, не постоје сметње да обвезници ПДВ обрачунају и плате ПДВ надокнаду пољопривредницима који им изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, уписаним у регистар пољопривредних газдинстава (носиоци и чланови пољопривредних газдинстава), као и да, у складу са законом, износ

ПДВ надокнаде одбију као претходни порез. У овом случају, доказом да се ради о пољопривреднику уписаном у регистар пољопривредних газдинстава, који има право на ПДВ надокнаду, сматра се фотокопија легитимације пољопривредног газдинства коју управа за трезор издаје носиоцу пољопривредног газдинства у складу с одредбом члана 12. став 1. Уредбе, односно фотокопија потврде да се ради о члану пољопривредног газдинства коју ова управа може издати на захтев члана пољопривредног газдинства.»

11.3. Туристичка агенција

Посебан поступак опорезивања за туристичке агенције прописан је одредбом члана 35. Закона. Такође, одредбом члана 4. Правилника о облику садржини и начину вођења евиденције о ПДВ («Службени гласник РС», бр. 107/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник о облику и садржини евиденције ПДВ) прописана је додатна евиденција коју треба да воде туристичке агенције, а одредбом члана 10. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци прописано је које податке садржи рачун који издаје туристичка агенција.

Туристичком агенцијом, у смислу Закона, сматра се обвезник ПДВ који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путовања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе, односно за организацију путовања прима претходне туристичке услуге.

Туристичка услуга извршена од стране туристичке агенције, која се састоји од две или више појединачних туристичких услуга (претходне туристичке услуге), а која се продаје по укупној унапред утврђеној цени, сматра се једном јединственом туристичком услугом.

Претходним туристичким услугама сматају се нарочито:

- превоз туриста;
- трансфери или излети;
- смештај туриста (у хотеле, пансионе или летовалишта);
- исхрана туриста;
- ангажовање туристичких водича;
- спровођење манифестације за информисање или забаву туриста (разгледање околине, посета туристичких локација и др.).

Туристичка агенција – обвезник ПДВ иступа према путнику (примаоцу јединствене туристичке услуге) у своје име и тиме врши сопствени промет, а не посредовање.

Место јединствене туристичке услуге утврђује се према члану 12. ст. 1. и 2. Закона, без обзира на то где се стварно извршавају појединачни саставни делови јединствене туристичке услуге (превоз, смештај, исхрана, итд). То значи, да се место пружања јединствене туристичке услуге одређује према месту у којем туристичка агенција обавља своју делатност (седиште), а ако се јединствена туристичка услуга врши преко пословне јединице, местом промета те услуге сматра се место пословне јединице.

Пример:

Туристичка агенција – обвезник ПДВ са седиштем у Београду организује осмодневни аранжман туриста у Израелу. Независно од тога што се путовање делом одвија у Републици, а делом у иностранству, као и што се услуга смештаја и исхране туриста пружа у Израелу, место пружања јединствене туристичке услуге (организовање осмодневног аранжмана у Израелу) је у Републици, с обзиром да је седиште туристичке агенције у Београду.

Пореска основица за јединствену туристичку услугу је разлика између укупне накнаде коју плаћа путник и стварних трошкова које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге, уз одбитак ПДВ садржаног у тој разлици.

Пример :

1. цена јединствене туристичке услуге.....	30.000 динара
2. цена за претходне туристичке услуге (са укалкулисаним иностраним и домаћим ПДВ).....	22.860 динара
3. разлика (брuto маржа 1-2).....	7.140 динара
4. ПДВ садржан у разлици (3 x 15,25% - прерачуната стопа ПДВ од 18%).....	1.089 динара
5. пореска основица.....	6.051 динара

Утврђивање пореске основице туристичка агенција може да врши за групе јединствених туристичких услуга или за све јединствене туристичке услуге пружене у току пореског периода (члан 35 став 6. Закона).

Ако туристичка агенција - обвезник ПДВ за осниваче, запослене, чланове њихових породица или трећа лица пружа јединствену туристичку услугу без накнаде или по знатно умањеној цени, пореска основица утврђује се на начин прописан чланом 35. став 5. Закона.

Код авансног плаћања за јединствену туристичку услугу, пре утврђивања основице ПДВ утврђује се проценат учешћа вредности претходних туристичких услуга у јединственој туристичкој услузи. Добијени проценат учешћа примењује се на износ примљеног аванса чиме се утврђује вредност претходних туристичких услуга. Од износа примљеног аванса одузима се вредност претходних туристичких услуга и добија основица ПДВ на коју се примењује прерачуната пореска стопа од 15,254 %. На овај начин добија се износ ПДВ који туристичка агенција - обвезник ПДВ дугује.

Пример :

1. цена јединствене туристичке услуге је.....	100.000 динара
2. вредност претходних туристичких услуга.....	80.000 динара
3. износ примљеног аванса.....	20.000 динара

$20.000 \times 80\%$ (80.000 дин : 100.000 дин) = 16.000 дин. (вредност претходних туристичких услуга)

20.000 дин (вредност аванса) – 16.000 дин = 4.000 дин (основица ПДВ из које се прерачунавом стопом утврђује ПДВ који износи 610 дин)

Ако туристичка агенција – обвезник ПДВ врши **туристичке услуге уз ангажовање сопствених средстава** (на пример: сопствена превозна средства, сопствени хотел, туристички водич запослен у тој туристичкој агенцији), што значи да не користе претходне туристичке услуге, при чему наплаћује јединствену цену за све услуге, не примењује се посебан поступак опорезивања прописан чланом 35. Закона, с обзиром да се не ради о пружању јединствене туристичке услуге, већ се примењује општи режим опорезивања ПДВ.

Када се уз јединствену туристичку услугу, у складу са Законом, пружа и туристичка услуга ангажовањем сопствених средстава, посебан поступак опорезивања, у складу са одредбом члана 35. Закона, примењује се само за јединствену туристичку услугу у којој туристичка агенција – обвезник ПДВ користи претходне туристичке услуге.

Пример 1:

Туристичка агенција – обвезник ПДВ врши превоз туриста сопственим аутобусом у оквиру туристичког пакет аранжмана. Услуге смештаја и исхране пружају се туристима у хотелу трећег лица.

Накнада за превоз аутобусом подлеже опорезивању према одредбама члана 12 став 3. тачка 2) Закона (местом промета услуга сматра се место где се обавља превоз, а ако се превоз обавља у Републици и иностранству одредбе Закона примењују се само на део превоза извршеног у Републици). Услуге смештаја и исхране представљају претходне туристичке услуге у складу са одредбом члана 35. став 1. и 2. Закона.

Пример 2:

Туристичка агенција – обвезник ПДВ у Новом Саду организује туристички пакет аранжман сопственим аутобусом за 40 особа у Атину. Цена пакет аранжмана износи 50.000 дин по особи, што укупно износи 2.000.000 дин. Трошкови превоза сопственим аутобусом износе 400.000 дин. За претходне туристичке услуге за смештај, исхрану и разгледање туристичких локација, туристичка агенција плаћа укупно 1.000.000 дин. Укупни трошкови туристичке агенције за овај пакет аранжман износе 1.400.000 дин. (400.000 дин. за сопствени превоз и 1.000.000 дин. за трошкове претходних туристичких услуга). Учешће трошкова сопственог превоза у укупним трошковима за овај пакет аранжман износи 28,57%, односно трошкови претходних туристичких услуга износе 71,43%. Применом овог процента од 71,43% на укупну цену пакет аранжмана утврђује се вредност накнаде за јединствену туристичку услугу. Тако утврђена вредност јединствене туристичке услуге умањује се за стварне трошкове које туристичка агенција плаћа за претходне туристичке услуге и тако добијена разлика служи за утврђивање основице ПДВ за јединствену туристичку услугу.

1. цена пакет аранжмана динара.....	2.000.000 динара
2. вредност јединствене туристичке услуге-71,43%.....	1.428.600 динара
3. претходне туристичке услуге.....	1.000.000 динара
4. разлика у коју је укључен ПДВ (2-3)	428.600 динара
5. ПДВ по прерачунатој стопи од 15,25%.....	65.363 динара
6. пореска основица.....	363.238 динара

На пореску основицу туристичка агенција – обвезник ПДВ обрачунава ПДВ по општој стопи од 18%.

ПДВ се не плаћа на део накнаде за услугу превоза извршену у иностранству. На део накнадеу за услугу превоза у Републици, обрачунава се ПДВ по стопи од 18%.

ПДВ који је обрачунат, односно плаћен на претходне туристичке услуге, туристичка агенције – обвезник ПДВ не може користити као претходни порез.

Када туристичка агенција – обвезник ПДВ обрачуна ПДВ на промет јединствене и других туристичких услуга (под претпоставком да не обавља друге делатности) има право да одбије претходни ПДВ на набављена добра и услуге, у складу са одредбом члана 28. Закона, (нпр. канцеларијски материјал, рачунар, електрична енергија, телефонске услуге и др.).

У рачунима или другим документима које издаје туристичка агенција за јединствену туристичку услугу, туристичка агенција не може да искаже ПДВ.

Рачун или други документ који издаје туристичка агенција за јединствену туристичку услугу садржи следеће податке:

- назив, адресу и ПИБ туристичке агенције – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна или другог документа;
- назив, адресу и ПИБ корисника јединствене туристичке услуге – примаоца рачуна;
- врсту и обим јединствене туристичке услуге;
- датум промета јединствене туристичке услуге и висину авансног плаћања за јединствену туристичку услугу;
- укупан износ јединствене туристичке услуге.

Ако се јединствена туристичка услуга пружа иностраном примаоцу, рачун не мора да садржи податак о ПИБ иностраног примаоца.

11.4. Половна добра, уметничка дела, колекционарска добра и антиквитети

Половним добром сматра се свака коришћена покретна ствар која је намењена за даљу употребу, у стању у коме је набављена или након поправке, осим уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета.

Правилником о утврђивању добара која се сматрају уметничким делима, колекционарским добрима и антиквитетима («Службени гласник РС», број 105/04) дефинисана су добра, која се у смислу Закона, сматрају уметничким делима, колекционарским добрима и антиквитетима .

Уметничким делима сматрају се:

1) слике, цртежи, колажи и декоративне плоче ако их аутори израђују руком, осим планова и цртежа за архитектонске, инжењерске, индустријске, комерцијалне, топографске

или сличне сврхе ручно декорисаних израђених дела, цртежа за позоришни сценарио, студијски сликаних тканина или сличних сликарских платна;

2) оригиналне гравуре, штампане слике и литографије, ако их аутор изради руком у ограниченом броју у црно-белој техници или у боји једне или више плоча, без обзира на поступак и материјал који је употребљен осим ако је био примењен механички или фотомеханички поступак;

3) оригиналне скулптуре и кипови од било ког материјала ако их изради аутор, као и одливци скулптура чија је израда ограничена на осам копија, ако је контролише аутор или његов наследник;

4) таписерије и руком ткани текстилни зидни предмети на основу оригиналног уметничког дела, под условом да нема више од осам копија сваког од њих;

5) уникатни керамички предмети израђени искључиво од стране аутора и са његовим потписом;

6) слике у бакру израђене искључиво руком, ограничене на осам нумерисаних копија са потписом аутора или студија;

7) уметничке фотографије које сниме, односно одштампа аутор или које су снимљене под његовим надзором, ако су потписане и нумерисане и ограничене на 30 копија у свим величинама.

Колекционарским добрима сматрају се :

1) поштанске и таксене марке, поштански жигови, пригодни коверти првог дана издавања, писаћи прибор и одштампане писмоносне пошиљке, франкиране или ако нису франкиране да нису у оптицају или нису намењене за употребу;

2) колекције и делови колекција и примерци од зоолошког, ботаничког, минеролошког, анатомског, историјског, археолошког, палеонтолошког, етнографског или нумизматичког значаја.

Антиквитетима сматрају се предмети, осим уметничких дела и колекционарских добара који су стари више од 100 година.

Обвезници који се баве прометом:

- **половних добара, укључујући половна моторна возила,**
- **уметничких дела,**
- **колекционарских добара и**
- **антиквитета,**

утврђују основицу као **разлику између продајне и набавне цене**, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици (опорезивање разлике), **под условом** да код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ **или** је користио опорезивање разлике.

То значи да овакав начин утврђивања основице ПДВ ови обвезници примењују **само у случају када је испоручилац добра – обвезник ПДВ то добро** (нпр. половно моторно возило, слику, таписерију, антиквитет и др.) **набавио од лица које није дуговало ПДВ** приликом продаје добра испоручиоцу **или** које је приликом продаје добра испоручиоцу **користило опорезивање разлике.**

Као **продајна цена** за израчунавање разлике сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета, при чему се ПДВ не урачунава у основицу, у случајевима из члана 4. став 4. Закона, односно:

- узимања добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица;
- сваког другог промета добара без накнаде;
- исказивања расхода (кало, растур, квар и лом) изнад количина утврђених Уредбом о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се плаћа порез на додату вредност («Службени гласник РС», број 124/04).

Обвезник који користи опорезивање разлике код промета половних добара, укључујући половна моторна возила, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета:

- **не може исказивати ПДВ у рачунима или другим документима и**
- **нема право на одбитак претходног пореза.**

У случајевима када обвезник ПДВ продаје половни путнички аутомобил, мотоцикл, пловни објекат или ваздухоплов (иако је реч о половном добру), за које при набавци није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно, не утврђује пореску основицу у смислу одредбе члана 36. Закона, јер наведени промет не подлеже опорезивању ПДВ сходно члану 6. став 1. тачка 2) Закона.

Пре измене Закона (до 26.07.2005. године) овакав начин утврђивања пореске основице могли су да користе и обвезници ПДВ који се не баве прометом половних добара, такође под условом да код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике.

Пример 1:

Галерија - обвезник ПДВ откупила је од уметника који није обвезник ПДВ слику по цени од 10.000 динара. Ову слику продала је лицу «А» - обвезнику ПДВ по цени од 12.000 динара. Основицу за обрачун ПДВ чини разлика између продајне и набавне цене слике (2.000 динара), уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици, с обзиром да уметник приликом продаје слике није дуговао ПДВ. ПДВ садржан у разлици израчунава се применом прерачунате пореске стопе од 15,254 %.

После две године, лице «А» - обвезник ПДВ, који је купио слику од галерије – обвезника ПДВ, продаје слику лицу «Б» које није обвезник ПДВ по цени од 15.000 динара. С обзиром да је галерија – обвезник ПДВ приликом продаје слике лицу «А» – обвезнику ПДВ користила опорезивање разлике за израчунавање ПДВ, лице «А» – обвезник ПДВ такође је дужно да утврди основицу и износ ПДВ садржаног у тој разлици, на начин прописан одредбом члана 36. Закона. Наиме, у овом случају основицу чини разлика између продајне и набавне цене слике (15.000 – 12.000 = 3.000 динара) у којој је садржан ПДВ. Износ ПДВ садржаног у овој разлици израчунава се применом прерачунате пореске стопе од 15,254 %.

Пример 2:

Продавац «А» - обвезник ПДВ купи половно моторно возило за 100.000 динара од физичког лица «Б» и исто возило прода лицу «Ц» за износ од 200.000 динара .

- продајна цена половног возила.....	200.000 динара
- набавна цена половног возила.....	100.000 динара
- разлика у цени (1-2).....	100.000 динара
- пореска основица без ПДВ.....	84.746 динара
- пореска стопа.....	18%
- ПДВ (84.746 x 18%).....	15.254 динара

- Објашњење Министарства финансија – Пореска управа, број: 43-245/04-08 од 11.01.2005.године:

«На промет моторних возила од 01. јануара 2005.године примењује се Закон о порезу на додату вредност («Сл. гласник РС» број 84/04 и 86/04 – у даљем тексту: Закона о ПДВ) и Закон о порезима на имовину («Сл. гласник РС» број 26/01.....и 135/04), а престаје да важи Закон о порезу на промет.

Одредбама члана 1. Закона о ПДВ, прописано је да је порез на додату вредност (ПДВ) општи порез на потрошњу који се обрачунава и плаћа на испоруку добара и пружање услуга, у свим фазама производње и промета добара и услуга, као и на увоз добара, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбама члана 3. Закона о ПДВ прописано је да су предмет опорезивања ПДВ: испорука добара и пружање услуга (промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности и увоз добара у Републику.

Под прометом добара сматра се пренос права располагања на телесним стварима лицу које тим добрима може располагати као власник (члан 4. став 1. Закона о ПДВ).

Прометом добара у смислу Закона о ПДВ не сматра се пренос права својине на половним моторним возилима, ако преносилац није порески обвезник ПДВ (члан 6. став 1. тачка 2) Закона о ПДВ).

Порески обвезник ПДВ је лице које самостално обавља промет добара и услуга или увози добра, у оквиру обављања делатности, која представља трајну активност пореског обвезника у циљу остваривања прихода (члан 8. Закона о ПДВ).

Општа стопа ПДВ је 18% (члан 23. став 1. Закона о ПДВ).

Према одредбама члана 17. Закона о ПДВ пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге укључујући и субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара и услуга у коју није укључен ПДВ, као и акцизе, царине и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара или услуга. Основица не садржи: попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга и износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, а тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Према члану 36. став 1. Закона о ПДВ, када се ради о промету **половних добара**, укључујући и половна моторна возила, основица ПДВ је разлика између продајне и набавне цене добра (опорезивање разлике) уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

У ставу 2. члана 36. Закона о ПДВ прописано је да основица из става 1. члана 36. Закона о ПДВ (разлика између продајне и набавне цене добра-опорезива разлика) се

примењује ако код набавке добра њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике између продајне и набавне цене).

Ако се ради о промету добра из члана 4. став 4. Закона о ПДВ као продајна цена за израчунавање разлике сматра се вредност из члана 18. Закона о ПДВ (набавна цена или цена коштања тих или сличних добара у моменту промета) – члан 36. став 3. Закона о ПДВ.

Код промета половних добара, односно половних моторних возила, према ставу 4. члана 36. Закона о ПДВ, обвезник не може исказати ПДВ у рачунима или другим документима и нема право на одбитак претходног пореза.

Под половним, односно употребљаваним моторним возилима, према позитивним законским прописима Републике, сматра се моторно возило које је најмање једанпут, у складу са прописима било регистровано на територији Србије и Црне Горе.

Имајући у виду претходно наведено, у конкретном случају, код продаје половних (путничких или теретних) моторних возила, која се на дан 31. децембра налазе на стању, односно залихама робе (набављених уз подношење изјаве продавцу да исти служе за даљу продају), од 01. јануара 2005. године продавац порески обвезник ПДВ не примењује опорезивање ПДВ по посебном поступку у смислу члана 36. Закона о ПДВ, без обзира за које намене се врши продаја (за крајњу потрошњу или за даљу продају). Ово из разлога што код набавке тих возила (до 31. децембра 2004. године) њихов испоручилац није дуговао ПДВ нити је користио опорезивање разлике између продајне и набавне цене. Продаја таквих возила од 01. јануара 2005. године подлеже опорезивању ПДВ по општем поступку, односно ПДВ се примењује на основицу прописану одредбом члана 17. Закона о ПДВ.

По посебном поступку опорезивања ПДВ, у смислу члана 36. Закона о ПДВ, односно опорезивање разлике између продајне и набавне цене половних моторних возила, продавац-обвезник ПДВ примењује само ако продаје набављена половна - употребљавана моторна возила од 01. јануара 2005. године од лица која нису обвезници ПДВ или од лица која су користила опорезивање разлике између продајне и набавне цене.»

12. ОБАВЕЗЕ ПОРЕСКИХ ОБВЕЗНИКА КОД ПРОМЕТА ДОБАРА И УСЛУГА

Одредбом члана 37. Закона, прописане су **обавезе обвезника ПДВ**, и то да:

- поднесе пријаву за ПДВ (у даљем тексту: евиденциона пријава);
- издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга;
- води евиденцију у складу са Законом;
- обрачунава и плаћа ПДВ и подноси пореске пријаве.

12.1. Евидентирање и брисање из евиденције обвезника ПДВ

12.1.1. Евидентирање обвезника ПДВ

Одредбе Закона и подзаконских аката, које регулишу **начин и поступак евидентирања за ПДВ**, су:

- члан 33. став 3, члан 34. став 5. и члан 38. Закона;
- члан 2. до 6. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ («Службени гласник РС», бр. 94/04, 108/05 и 120/08 – у даљем тексту Правилник о евидентирању, брисању и пореској пријави).

За обвезника ПДВ се евидентира **лице** које самостално обавља промет добара и услуга или увози добра у оквиру обављања делатности. За ПДВ се евидентира лице које обавља делатност самостално, у виду трајне активности и у циљу остваривања прихода. Делатност је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатност експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Сматра се да обвезник ПДВ обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице.

Под условима прописаним Законом, за ПДВ се евидентирају:

- лица која самостално обављају промет добара и услуга у оквиру обављања делатности;
- лица која врше испоруку добара, односно пружају услуге у своје име, а за рачун другог лица;
- лица у чије име и за чији рачун се врши испорука добара, пружање услуга или увоз добара;
- Република и њени органи и посебне организације, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова из делокруга органа државне управе, ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом.

Лице које се евидентира може бити акционарско друштво, друштво са ограниченом одговорношћу, командитно друштво, ортачко друштво, предузетник односно лице које обавља самосталну делатност, невладине организације које се баве прометом добара и услуга који подлеже плаћању ПДВ, пословне јединице страних правних лица и други могући видови организовања.

Обавезу евидентирања, и пре и после 1. јануара 2008. године, има и **физичко лице** ако у обављању пословне активности (изузев по основу радног односа и продаје своје имовине) остварује укупан промет добара и услуга већи од 4.000.000 динара (до 31.12.2007. године овај лимит је износио 2.000.000 динара).

Законом је прописано која лица се:

- **морају евидентирати за ПДВ;**

- **могу евидентирати за ПДВ.**

У оба напред наведена случаја евидентирање обвезника за ПДВ зависи од укупног промета обвезника (оствареног или планираног).

У укупан промет улазе све испоруке добара и извршене услуге у Републици уз накнаду у оквиру обављања делатности, независно од тога да ли је промет опорезив или је за тај промет прописано пореско ослобођење у складу са одредбама члана 24. и 25. Закона.

У укупан промет **не улази** промет опреме и објеката за вршење делатности. Правилником о сразмерном пореском одбитку, прописано је шта се сматра опремом и објектима за вршење делатности.

У укупан промет **не улазе:** износи плаћени на име јавних прихода (пореза, комуналних такси и др.), кредити и позајмице, уплате које се врше у име и за рачун других лица (плаћање таксе клијентима од стране адвоката и сл.), накнаде штете исплаћене од стране осигуравајућих друштава.

У укупан промет **не улази** промет добара из члана 6. став 1. тачка 1) Закона, јер се прометом добара и услуга у смислу закона не сматра пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност. Одредбом става 2. наведеног члана Закона, прописано је да се код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра да стицалац ступа на место преносиоца.

- **Мишљење Министарства финансија, број: 430-03-00208/2005-04 од 10.05.2005. године:**

«Сматрамо да пренос целокупне или дела имовине привредног друштва по основу статусне промене нема карактер преноса уз накнаду, обзиром да привредно друштво стицалац ступа у права и обавезе друштва преносиоца, а власник акција или удела не стиче нова права нити накнаду за промет постојећих права, већ му се само врши замена постојећих права за акције или уделе у друштву стицаоцу (и евентуално новчане надокнаде до лимита од 10%) у истој економској вредности.»

12.1.1.1. Ко се мора евидентирати за ПДВ

До 26.07.2005. године, за ПДВ је морао да се евидентира обвезник који:

- је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара;
- при отпочињању делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара

Од 26.07.2005. године до 31.12.2007. године, за ПДВ морао је да се евидентира обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара.

Одредбама члана 31. Закона о изменама и допунама Закона из 2007.године, прописано је да ће се одредбе, између осталог, члана 14. ст. 1. и 2. овог закона, а у вези са одредбама члана 38. Закона, примењивати од 1. јануара 2008. године, тако да:

Од 01.01.2008. године, за ПДВ је морао, односно мора да се евидентира обвезник који:

- је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара;
- при отпочињању делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара.

У наставку текста биће речи о обвезницима:

- који су се морали евидентирати за ПДВ, ако су у претходних 12 месеци остварили укупан промет већи од 2.000.000 динара, односно о обвезницима који су, до измена Закона из 2007. године, морали да се евидентирају за ПДВ;
- који од 01.01.2008. године морају да се евидентирају за ПДВ ако у претходних 12 месеци остваре укупан промет већи од 4.000.000 динара.

Према одредби члана 38. Закона, која се примењивала до 01.01.2008. године, **обвезник** који је у претходних 12 месеци остварио **укупан промет већи** од 2.000.000 динара био је дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе **евиденциону пријаву за ПДВ** надлежном пореском органу.

Датум почетка обављања ПДВ активности обвезника био је датум када је обвезник, у претходних 12 месеци, остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара (члан 5. став 2. тачка 2) Правилника о евидентирању и пореској пријави).

То значи да је обавеза сваког обвезника, до 01.01.2008. године, била:

- да свакодневно прати укупан промет остварен у претходних 12 месеци,
- када у претходних 12 месеци оствари укупан промет већи од 2.000.000 динара, поднесе евиденциону пријаву (Образац ЕППДВ), најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве,
- да даном остваривања укупног промета већег од 2.000.000 динара, почиње да обавља ПДВ активности, односно стиче сва права и обавезе обвезника ПДВ.

Обавезу подношења евиденционе пријаве за ПДВ имају и лица настала спајањем, припајањем или поделом.

- Став Министарства финансија, Пореске управе - Дирекције за контролу, број: 413-636/2005-19 од 28.06.2005.године:

«У случају када је друштвено правно лице приватизовано, не ради се о новооснованом правном лицу, те се у случају испуњења услова из члана 38. став 1. Закона (остварени промет већи од 2.000.000 динара) исто евидентира за ПДВ.»

Укупан промет лица насталих поделом утврђује се као збир укупног промета лица насталих поделом у периоду до дана поделе, односно према уговору о подели, плус укупан промет лица насталих поделом од дана поделе до дана који претходи дану подношења

евиденционе пријаве за ПДВ, при чему се као период за утврђивање укупног промета узима 12 месеци који претходе дану подношења евиденционе пријаве за ПДВ.

Ако је укупан промет лица насталих поделом утврђен на напред наведени начин већи од 2.000.000 динара, то лице било је дужно да се евидентира за ПДВ.

Укупан промет лица насталих спајањем или припајањем утврђује се као збир укупног промета лица која су се спојила односно припојила. Укупан промет утврђује се сабирањем укупних промета свих лица која су се припојила, односно спојила до дана спајања, односно припајања, плус укупан промет лица насталог спајањем односно припајањем од дана спајања односно припајања до дана који претходи дану подношења евиденционе пријаве.

Ако је укупан промет лица насталог спајањем или припајањем, утврђен на напред наведени начин био већи од 2.000.000 динара, то лице је морало да се евидентира за ПДВ.

Укупан промет Републике и њених органа, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правних лица основаних законом у циљу обављања послова државне управе, према члану 38. Закона, **обухвата промет остварен прометом добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим Законом.**

- Мишљење Министарства финансија, број: 110-00-476/2005 од 22.02.2005. године:

«Сагласно наведеној одредби члана 9. став 1. Закона, за промет добара и услуга који обављате у складу са одредбом члана 2. Одлуке о управи за заједничке послове републичких органа као заједничке послове, нисте обвезник ПДВ, с обзиром да се ради о промету који се врши у циљу обављања послова државне управе и немате право на одбитак претходног пореза пореза који вам је за извршени промет добара и услуга обрачунао претходни учесник у промету, односно који сте платили прилоком увоза.

Међутим, уколико поред наведених заједничких послова обављате промет добара и услуга који је опорезив у складу са Законом и уколико је промет тих добара и услуга већи од 2.000.000 динара у претходних 12 месеци, у том случају дужни сте да се евидентирате као обвезник ПДВ најкасније до истека првог рока за предају пореске пријаве, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу (члан 38. став 1. Закона).»

Према томе, до 01.01.2008. године, евиденциону пријаву је морало да поднесе свако лице које је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 2.000.000 динара, под условима и на начин прописан Законом.

Према одредби члана 38. став 1. Закона, која се примењује од 1. јануара 2008. године, обвезник који је у претходних 12 месеци **остварио** укупан промет већи од 4.000.000 динара, дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву за ПДВ надлежном пореском органу.

Евиденциону пријаву, према одредби члана 38. став 2. Закона, подноси и обвезник који при **отпочињању** обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара (од 01.01.2008.године) и то најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

То значи да, почев од 01.01.2008. године, обвезник (правно лице, предузетник, физичко лице укључујући и пољопривредника – обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства на основу катастарског прихода) који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, као и обвезник који при оточињању обављања делатности процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара, био дужан, односно дужан је да надлежном пореском органу поднесе евиденциону пријаву најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

12.1.1.2. Ко се може евидентирати за ПДВ

До 26.07.2005. године, за ПДВ је могао да се евидентира (у даљем тексту: обвезници добровољно евидентирани за ПДВ):

- мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара, на почетку календарске године, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године;

- мали обвезник, који процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара, на почетку календарске године, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године;

- пољопривредник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 1.000.000 динара, на почетку календарске године, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Обвезницима који су се добровољно евидентирали за ПДВ, по одредбама Закона који се примењивао до 26.07.2005.године, обавеза плаћања ПДВ трајала је најмање две календарске године.

Од 26.07.2005. године до 31.12.2007. године, за ПДВ могао је да се евидентира:

- мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу;

- мали обвезник, који при отпочињању или у току обављања делатности процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу;

- пољопривредник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 1.000.000 динара, на почетку календарске године, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

У наставку текста биће више речи о обвезницима који су се могли евидентирати за ПДВ од 26.07.2005.године до 31.12.2007. године, и то:

1) Према одредбама члана 17. Закона о изменама и допунама Закона из 2005.године, **мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара** могао се одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

То значи да се, у периоду од 26. јула 2005. године до 31. децембра 2007. године, **мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио** укупан промет већи од 1.000.000 динара могао **било када у току године** одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

Датум почетка обављања ПДВ активности малог обвезника (који је остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара и који се одредило за обавезу плаћања ПДВ) **је био датум наведен у евиденционој пријави.**

У овом случају обавеза плаћања ПДВ трајала је најмање две године од дана почетка обављања ПДВ активности (члан 17. Закона о изменама и допунама Закона из 2005.године).

То значи да је **обавеза малог обвезника**, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара, ако се одредило за обавезу плаћања ПДВ била:

- да поднесе евиденциону пријаву (Образац ЕППДВ), надлежном пореском органу, када је остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара и одредило се за обавезу плаћања ПДВ.

2) Према одредбама члана 17. Закона о изменама и допунама Закона, мали обвезник, који је при отпочињању или у току обављања делатности проценио да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара, могао се одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

То значи да је, у периоду од **26. јула 2005. године до 31. децембра 2007. године, мали обвезник, који је процењивао** да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара, могао да се одреди за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, и то:

- **при отпочињању делатности или**
- **у току обављања делатности - било када у току године.**

Датум почетка обављања ПДВ активности малог обвезника (који је процењивао да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара и који се одредило за обавезу плаћања ПДВ) **био је датум наведен у евиденционој пријави.**

У овом случају обавеза плаћања ПДВ трајала је најмање две године од дана почетка обављања ПДВ активности (члан 17. Закона о изменама и допунама Закона из 2005. године).

3) Пољопривредник, који је у претходних 12 месеци **остварио укупан промет** пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга **у износу већем од 1.000.000 динара, могао је** на почетку календарске године одредити се за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

Датум почетка обављања ПДВ активности пољопривредника (који је остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара и који се одредило за обавезу плаћања ПДВ) **је**

био један од датума у периоду од 01. до 15. јануара текуће године, односно године у којој је подносио евиденциону пријаву (члан 5. став 2. тачка 2) Правилника о евидентирању и пореској пријави, односно тачка 2.2. Обрасца ЕППДВ).

У овом случају обавеза плаћања ПДВ трајала је најмање две календарске године (члан 34. став 6. Закона).

То значи да је **обавеза пољопривредника**, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 1.000.000 динара, ако се определио за обавезу плаћања ПДВ био дужан:

- да поднесе евиденциону пријаву (Образац ЕППДВ), надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године,
- плаћа ПДВ најмање две календарске године.

Пример 1:

Физичко лице «ММ», живи у Нишу у породичној кући, а поред тога поседује још два стана у Нишу и локал у ТЦ Калча у Нишу. Два стана издаје сваки за по 300 EUR месечно у динарској противвредности, а локал издаје за 1.000 EUR месечно у динарској противвредности. За период септембар 2003. - септембар 2004. године на име закупнине за све непокретности добија 1.344.000 динара. У том случају није у обавези да се евидентира за ПДВ. Међутим, с обзиром да је остварени промет већи од 1.000.000 динара и износи 1.344.000, може да се евидентира за ПДВ уколико жели.

У моменту када за претходних 12 месеци на име закупнине промет «ММ» пређе 2.000.000 динара, био је обавезан је да се евидентира за ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу. Пријава се подноси до истека првог рока за подношење пореских пријава.

Пример 2:

Славко Славковић је регистровао радњу за израду алата 12.10.2005. године. При отпочињању обављања делатности могао је проценити да ли ће остварити промет већи од 1.000.000. динара у наредних 12 месеци, од чега је зависило да ли ће се евидентирати за ПДВ. Славко Славковић није желео да уђе у систем ПДВ и није поднео евиденциону пријаву приликом оснивања радње, на основу процене о оствареном промету у наредних 12 месеци од преко 1.000.000 динара. После месец дана рада је желео да уђе у систем ПДВ јер су га клијенти заобилазили пошто су хтели рачун са исказаним ПДВ, а Славко Славковић није имао право да издаје такав рачун. Проценио је да ће његов остварени промет за 12 наредних месеци бити већи од 1.000.000 динара, и поднео евиденциону пријаву за ПДВ и евидентирао се као обвезник ПДВ, чиме је решио проблем издавања рачуна са исказаним ПДВ. Наиме, Законом о изменама и допунама Закона из 2005. године, била је прописана могућност да обвезник уђе у систем ПДВ, ако процењује да ће остварити промет већи од 1.000.000, за 12 наредних месеци, било када у току године.

Пример 3:

Часлав Јовановић је први пут почео са обављањем делатности и отворио је 01.11.2005. године сервис за оправку моторних возила. Проценио је да ће у наредних 12 месеци имати укупан промет 1.300.000 динара.

Часлав Јовановић није био обавезан да се евидентира за ПДВ, иако је сматрао да ће његов очекивани промет да пређе 1.000.000 динара, иако је могао да се евидентира за ПДВ на основу процењеног промета изнад 1.000.000 динара.

Од 01.01.2008. године, за ПДВ је могао, односно може да се евидентира:

- мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године;

- мали обвезник, који процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године;

- пољопривредник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000. динара, на почетку календарске године, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године;

- обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, могао да се определи за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ ако надлежном пореском органу достави писмено обавештење у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године, односно најкасније до 10. јануара 2008. године.

О обавезама и правима ових обвезника детаљније се даје у наставку текста:

1) Према одредбама члана 33. став 3. Закона, који је у примени од 01.01.2008. године, **мали обвезник**, који је у претходних 12 месеци остварио или процењује да ће остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара, могао је односно може се определити за обавезу плаћања ПДВ на почетку календарске године подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом, надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године.

У овом случају обвезник као датум почетка обављања ПДВ делатности који се уписује на редном броју 2.2. Обрасца ЕППДВ може уписати један од дана у периоду од 01.01. – 15.01. текуће године и исти је дужан да од датума који је наведен у евиденционој пријави испуњава све обавезе прописане Законом (издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ, подноси пореске пријаве...), а има права која произлазе из Закона.

У овом случају обавеза плаћања ПДВ траје најмање две календарске године (члан 33. став 4. Закона).

По истеку две календарске године, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу и то најкасније до 15. јануара текуће године.

2) **Пољопривредник**, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 2.000.000 динара, од 01.01.2008.године могао је, односно може на почетку календарске

године одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће године (члан 34. став 5. Закона).

У овом случају обвезник-пољопривредник, као датум почетка обављања ПДВ делатности који се уписује на редном броју 2.2. Обрасца ЕППДВ може уписати један од дана у периоду од 01.01. – 15.01. текуће године и исти је дужан да од датума који је наведен у евиденционој пријави испуњава све обавезе прописане Законом (издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга, води евиденцију, обрачунава и плаћа ПДВ, подноси пореске пријаве...), а има права која произлазе из Закона.

Обавеза плаћања ПДВ пољопривредника који се на почетку календарске године одредити за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве траје најмање две календарске године (члан 34. став 6. Закона).

По истеку овог рока пољопривредник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу, најкасније до 15. јануара текуће године.

3) Обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, од 01.01.2008. године, могао је да се одредити за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ ако надлежном пореском органу достави писмено обавештење у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године (члан 26. став 1. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године).

Према одредбама члана 26. став 2. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, писмено обавештење из става 1. овог члана садржи податке о :

- 1) називу, адреси и ПИБ-у обвезника;
- 2) месту и датуму обавештења;
- 3) износу оствареног промета у 2007. години.

То значи да обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара (исти је био дужан да се евидентира за обвезника ПДВ до 31.12.2007.године), од 01.01.2008. године могао је да се одредити за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, ако надлежном пореском органу достави писмено обавештење у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године (до 10. јануара 2008. године).

12.1.1.3. Начин и поступак евидентирања за ПДВ

Евиденциона пријава за ПДВ **подноси се** надлежном пореском органу, на обрасцу ЕППДВ- пријава за евидентирање, у два примерка. Један задржава Пореска управа, а други се враћа пореском обвезнику са налепљеним бар кодом и датумом пријема.

Надлежни порески орган за пријем евиденционе пријаве ПДВ је:

- за обвезника - правно лице или предузетника, организациона јединица Пореске управе на чијој је територији седиште пореског обвезника;
- за обвезника - пољопривредника који се определио за обавезу плаћања ПДВ и друго физичко лице - организациона јединица Пореске управе на чијем подручју има пребивалиште;
- за обвезника - правно лице које је, у складу са критеријумима утврђеним Правилником о критеријумима за одређивање пореских обвезника и о врстама пореза које Центар за велике пореске обвезнике извршава послове из надлежности Пореске управе («Службени гласник РС», бр. 123/03 и 102/04), односно Правилником о критеријумима за одређивање великих пореских обвезника и о врстама јавних прихода за које је надлежан Центар за велике пореске обвезнике («Службени гласник РС», број 43/10), сврстано у великог пореског обвезника – Пореска управа - Центар за велике пореске обвезнике.

То значи да, обвезник ПДВ са седиштем предузећа у Нишу који има пословне јединице ван свог седишта, евиденциону пријаву за ПДВ подноси ПУ - Филијали Ниш у Нишу, без обзира што има пословне јединице и у другим местима Републике.

Уколико је седиште предузећа ван територије Републике, а на територији Републике предузеће обавља делатност испоруке добара и услуга или увоз преко пословне јединице, пословна јединица је дужна да се евидентира за ПДВ код надлежне филијале Пореске управе према седишту пословне јединице на територији Републике, ако пословна јединица остварује укупан промет већи од 4.000.000 динара (овај лимит се примењује од 01.01.2008.године, а до тада обавеза евидентирања је била ако је промет остварен већи од 2.000.000 динара).

Евиденционе пријаве за ПДВ подnose се искључиво надлежним **филијалама Пореске управе**, а према списку организационих јединица Пореске управе који је саставни део Правилника о евидентирању и брисању.

У наставку текста даје се Списак организационих јединица Пореске управе, које администрирају ПДВ обвезнике:

СПИСАК ОРГАНИЗАЦИОНИХ ЈЕДИНИЦА ПОРЕСКЕ УПРАВЕ

Ред. Бр.	Назив организационе јединице	Адреса организационе јединице	Општине које обухвата
1	2	3	4
1.	Филијала А Нови Сад 1*)	Нови Сад, Модена 7	Нови Сад, Тител, Жабал, Бачки Петровац, Петроварадин, Беочин, Сремски Карловци, Темерин, Врбас и

			Србобран
2.	Филијала А Нови Сад 2**)	Нови Сад, Михаила Пупина 14	Нови Сад, Тител, Жабал, Бачки Петровац, Петроварадин, Беочин, Сремски Карловци, Темерин, Врбас и Србобран
3.	Филијала А Суботица	Суботица, Корзо 5	Суботица, Бачка Топола, Мали Иђош, Кањижа и Нови Кнежевац
4.	Филијала А Зрењанин	Зрењанин, Трг Слободе 10	Зрењанин, Житиште и Сечањ
5.	Филијала А Панчево	Панчево, Трг Краља Петра 4	Панчево, Ковин, Ковачица и Опово
6.	Филијала Б Бачка Паланка	Бачка Паланка, Краља Петра I 14	Бачка Паланка, Оџаци и Бач
7.	Филијала Б Вршац	Вршац, Трг Победи 1	Вршац, Алибунар, Бела Црква и Пладиште
8.	Филијала Б Сомбор	Сомбор, Стапарски пут 2	Сомбор, Кула и Апатин
9.	Филијала Б Сремска Митровица	Сремска Митровица, Светог Димитрија 8	Сремска Митровица и Шид
10.	Филијала Б Стара Пазова	Стара Пазова, Светосавска 11	Стара Пазова и Инђија
11.	Филијала Б Рума	Рума, Железничка 5-7	Рума, Пећинци и Ириг
12.	Филијала Б Кикинда	Кикинда, Добровољаца 34	Кикинда, Сента, Ада, Чока и Нова Црња
13.	Филијала Ц Бечеј	Бечеј, Данила Киша 6	Бечеј и Нови Бечеј

14.	Филијала А Нови Београд 1*)	Београд, Тошин Бунар 159	Нови Београд
15.	Филијала А Нови Београд 2**)	Београд, Михаила Пупина 167	Нови Београд
16.	Филијала А Чукарица	Београд, Љешка 11	Чукарица, Обреновац и Барајево
17.	Филијала А Вождовац	Београд, Устаничка 130	Вождовац и Сопот
18.	Филијала А Земун	Земун, Главна 30	Земун
19.	Филијала А Палилула	Београд, Илије Гарашанина 5	Палилула
20.	Филијала А Звездара	Београд, Булевар Краља Александра 77	Звездара и Гроцка
21.	Филијала А Савски венац	Београд, Кнеза Милоша 47	Савски венац
22.	Филијала А Врачар	Београд, Његошева 77	Врачар
23.	Филијала А Стари град	Београд, Македонска 42	Стари град
24.	Филијала А Шабац	Шабац, Лазе Лазаревића	Шабац, Богатић, Владимирци и Коцељева
25.	Филијала А Ваљево	Ваљево, Карађорђева 64	Ваљево, Лајковац, Мионица, Љиг, Осечина и Уб
26.	Филијала Б Раковица	Београд, Мишка Крањца 12	Раковица
27.	Филијала Б Смедерево	Смедерево, Омладинска 1	Смедерево, Смедеревска Паланка и Велика Плана
28.	Филијала Б Лозница	Лозница, Јована Цвијића 20	Лозница, Мали зворник, Крупањ и Љубовија
29.	Филијала Б Пожаревац	Пожаревац, Пречка 4	Пожаревац, Велико Градиште, Мало Црниће и Жабари
30.	Филијала Ц Лазаревац	Лазаревац, Карађорђева 42	Лазаревац
31.	Филијала Ц Младеновац	Младеновац, Космајска 3	Младеновац
32.	Филијала Ц Петровац	Петровац, Српских Владара 165	Петровац, Голубац, Жагубица и Кучево
33.	Филијала А Крагујевац	Крагујевац, 27. Марта 14	Крагујевац, Аранђеловац,

			Топола, Рача, Баточина, Кнић и Страгари
34.	Филијала А Крушевац	Крушевац, Стевана Високог 2	Крушевац, Трстеник, Александровац, Брус, Варварин и Тићевац
35.	Филијала А Краљево	Краљево, Трг Јована Сарића 1	Краљево, Врњачка Бања и Рашка
36.	Филијала А Ужице	Ужице, Трг Партизана 8	Ужице, Пожега, Лучани, Ариље, Бајина Башта, Косјерић и Чајетина
37.	Филијала А Чачак	Чачак, Жупана Страцимира 2	Чачак
38.	Филијала Б Нови Пазар	Нови Пазар, 28. Новембра 80	Нови Пазар и Тутин
39.	Филијала Б Јагодина	Јагодина, Краља Петра првог бр. 1	Јагодина, Свилајнац, Лапово, Деспотовац и Рековац
40.	Филијала Б Параћин	Параћин, Т. Живановића 10	Параћин и Ћуприја
41.	Филијала Ц Нова Варош	Нова Варош, Карађорђева 32	Нова Варош, Прибој и Сјеница
42.	Филијала Ц Пријеполје	Пријеполје, Валтерова 11	Пријеполје
43.	Филијала Ц Горњи Милановац	Горњи Милановац, Таковска 2	Горњи Милановац
44.	Филијала Ц Ивањица	Ивањица, В. Маринковића 2	Ивањица
45.	Филијала А Ниш	Ниш, Николе Пашића 24	Ниш, Нишка Бања, Дољевац, Мерошина и Гацин Хан
46.	Филијала А Лесковац	Лесковац, Дом привреде бб	Лесковац, Васотинце, Црна Трава,

			Бојник, Лебане и Медвеђа
47.	Филијала Б Пирот	Пирот, Српских Владара 106	Пирот, Бела Паланка, Димитровград и Бабушница
48.	Филијала Б Зајечар	Зајечар, Крфска бб	Зајечар и Бољевац
49.	Филијала Б Врање	Врање, Пети конгрес 1	Врање, Бујановац, Трговиште, Прешево, Владичин Хан, Сурдулица и Босилеград
50.	Филијала Ц Алексинац	Алексинац, Кнеза Милоша 169	Алексинац, Ражањ и Сокобања
51.	Филијала Ц Књажевац	Књажевац, Његошева 2	Књажевац и Сврљиг
52.	Филијала Ц Прокупље	Прокупље, Таткова 2	Прокупље, Блаце, Куршумлија и Житорађа
53.	Филијала Ц Бор	Бор, Трг ослобођења 1	Бор и Мајданпек
54.	Филијала Ц Неготин	Неготин, Ђорђа Станојевића бб	Неготин и Кладово
55.	Центар за велике пореске обвезнике	Београд, Краља Милана 5	

*) Организациона јединица надлежна за правна лица са седиштем на територији општина које покрива

***) Организациона јединица надлежна за предузетнике и физичка лица са седиштем, односно пребивалиштем на територији општина које покрива

Пријава за евидентирање обвезника ПДВ - Образац ЕППДВ, садржи податке о подносиоцу пријаве.

У делу 1. Обрасца уносе се подаци који се односе на идентификацију лица које подноси евиденциону пријаву за ПДВ.

У делу 2. Обрасца уносе се подаци о обављању делатности.

У тачки 2.2. као датум почетка обављања делатности уносио се, односно уноси се датум када је остварен укупан промет већи од 2.000.000 динара (важило до 31.12.2007.године), односно 4.000.000 динара (важи од 01.01.2008.године). Нови обвезник који је процењивао, односно процењује укупан промет, као датум под тачком 2.2. у евиденционој пријави уноси датум (дан) када процењује да ће остварити укупан промет већи од 2.000.000 динара (важило до 31.12.2007.године), односно 4.000.000 динара (важи од 01.01.2008.године). То значи да почетак обављања делатности не мора да значи и датум уписа у одговарајући регистар, већ је то почетак, односно моменат стварног отпочињања делатности промета добара и услуга. За обвезнике који су евиденциону пријаву поднели до 30.09.2004. године, датум ПДВ активности био је 01.01.2005. године.

Напомињемо да је измењеним одредбама чл. 33, 34. и 38. Закона, које се примењују од 01.01.2008. године, промењен лимит за стицање својства обвезника ПДВ (са 2.000.000 на 4.000.000 динара и са «већи од 1.000.000 динара» на «већи од 2.000.000 динара»).

У делу 3. Обрасца уносе се подаци о рачуну у банци, месту где се банка налази, називу банке и броју рачуна у тој банци, на који ће надлежни порески орган вршити повраћај ПДВ.

У делу 4. Обрасца уносе се подаци о повезаним лицима.

Ближа објашњења о томе које податке унети у Образац ЕППДВ садржи Правилник о евидентирању и пореској пријави.

Уколико обвезник ПДВ поднесе неисправну и непотпуну евиденциону пријаву за ПДВ иста ће бити враћена и одређен рок за исправку пријаве. Ако обвезник ПДВ у том року не исправи и врати пријаву, сматраће се да иста није ни поднета а против обвезника ће се поднети захтев за покретање прекршајног поступка.

У образац ЕППДВ износи се уписују у динарима, без децимала.

Обрасци који се подносе (ЕППДВ, ЗБПДВ и ПППДВ) морају бити попуњени читко, штампаним словима и у пољима предвиђеним за попуњавање.

Обрасци морају бити потписани лично од стране одговорног лица подносиоца пријаве и оверени печатом.

Ако је обрасце односно њихов део припремио порески саветник, обавезан је да их потпише, уз уношење свог пореског идентификационог броја.

О роковима за подношење евиденционе пријаве било је речи у делу 12.1.1.1. и 12.1.1.2. овог упутства.

Прилог: Образац ЕППДВ – Евиденциона пријава

ПРИЈАВА
ЗА ЕВИДЕНТИРАЊЕ ОБВЕЗНИКА ПОРЕЗА НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. ПОДАЦИ ЗА ИДЕНТИФИКАЦИЈУ:					
1.1.	Порески идентификациони број (ПИБ)				
1.2.	Јединствени матични број грађана (ЈМБГ) - пољопривредника и другог физичког лица				
1.3.	Матични број лица (правног лица, радње, односно сталне пословне јединице страног лица)				
1.4.	Фирма (пуна ознака)				
1.5.	Фирма (скраћена ознака)				
1.6.	Име и презиме				
1.7.	Подаци о седишту, односно пребивалишту:				
1.7.1.	Општина				
1.7.2.	Место				
1.7.3.	Назив улице				
1.7.4.	Кућни број (број и слово)				
1.7.5.	Спрат, број стана и слово				
1.7.6.	Број телефона - фаха				
1.7.7.	Број фаха				
1.7.8.	E-mail				
2. ПОДАЦИ О ОБАВЉАЊУ ДЕЛатНОСТИ:					
2.1.	Делатности у наредном периоду:	Шифра:	Назив делатности	%	
		1.			
		2.			
		3.			
2.2.	Датум почетка обављања делатности (ПДВ активности)				
2.3.	Износ укупног промета у претходних 12 месеци (у динарима, без децимала)				
2.4.	Износ укупног промета у наредних 12 месеци (у динарима, без децимала)				
3. ПОДАЦИ О РАЧУНУ У БАНЦИ:					
	Место	Назив банке	Број рачуна		
4. ПОДАЦИ О ПОВЕЗАНИМ ЛИЦИМА:					
4.1. Правна лица:			4.2. Физичка лица:		
Порески идентификациони број	Страно лице	% учешћа	Јединствени матични број грађана	Физичко лице које нема ЈМБГ	% учешћа
1.		%	1.		%
2.		%	2.		%
3.		%	3.		%
4.		%	4.		%
5.		%	5.		%
попуњава подносилац пријаве:					
Пријаву, односно њен део припремио порески саветник:					
_____		_____	_____		
(Потпис пореског саветника)		(ПИБ пореског саветника)	(ЈМБГ пореског саветника)		
Под кривичном и материјалном одговорношћу изјављујем да су подаци у пријави потпуни и тачни:					
_____	_____	_____	_____		
(Место)	(Датум)		(Потпис одговорног лица)		
М.П.					
попуњава Пореска управа:					
Потврда о пријему евиденционе пријаве:					

Надлежни порески орган ће обвезнику **издати потврду** о извршеном евидентирању за ПДВ на Обрасцу ПЕПДВ - Потврда о извршеном евидентирању за ПДВ. Ову потврду издаје и доставља обвезнику ПДВ Централа Пореске управе

Централа Пореске управе води јединствен регистар евидентираних обвезника за ПДВ и регистар издатих потврда о извршеном евидентирању за ПДВ.

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАСИЈА
ПОРЕСКА УПРАВА
Број: _____

ОБРАЗАЦ ПЕПДВ

На основу члана 38. став 3. Закона о порезу на додату вредност ("Службени гласник РС", бр. 84/04 и 86/04), издаје се

ПОТВРДА
о извршеном евидентирању за ПДВ

Обвезник _____
(назив)

_____, _____
(адреса) (порески идентификациони број)

евидентиран за ПДВ године.

у _____
(место издавања потврде)

(датум издавања потврде)

М.П. _____
(потпис овлашћеног лица)

ПДВ.

Евидентирање за ПДВ за обвезнике је од великог значаја што се види на следећем примеру:

Предузеће испунило услов од 2.000.000 динара 10.06.2005. године и поднело евиденциону пријаву надлежном пореском органу. Ово предузеће је у мају извршило увоз робе и платило ПДВ на увоз дана 03.06.2005. године. ПДВ исказан и плаћен при увозу извршеном у мају месецу неће моћи да користи као предходни порез иако је исти плаћен 03. јуна 2005.године, јер је увоз производа извршен у периоду када обвезник није био у систему ПДВ, а предузеће је постало обвезник ПДВ од 11.06.2005. године.

12.1.2. Санкције за неподношење евиденционе пријаве за ПДВ

Лице које испуњава услове за обавезно подношење евиденционе пријаве за ПДВ, а не поднесе евиденциону пријаву у року, чини прекршај и казниће се новчаном казном.

Новчана казна за правно лице износи од 100.000 до 1.000.000 динара, а за одговорно лице у правном лицу од 10.000 до 50.000 динара. У случају да се ради о предузетнику, новчана казна износи од 12.500 динара до 500.000 динара.

Новчана казна за обвезника - физичко лице износи од 5.000 до 50.000 динара (од 26. јула 2005. године).

Уколико не поднесе евиденциону пријаву ПДВ, а био је у обавези да исту поднесе, порески обвезник није ослобођен поступања у складу са Законом, у погледу обрачунавања, пријављивања, утврђивања и наплате ПДВ.

У свим документима које подноси у складу са овим законом, порески обвезник је дужан да наведе свој ПИБ - порески идентификациони број, у супротном чини прекршај и биће кажњен новчаном казном која износи за правно лице од 100.000 до 1.000.000 динара, а за одговорно лице у правном лицу од 10.000 до 50.000 динара. У случају да се ради о предузетнику, новчана казна износи од 12.500 динара до 500.000 динара. Новчана казна за обвезника - физичко лице износи од 5.000 до 50.000 динара (од 26. јула 2005. године).

Од 08.07.2007. године, када после подношења евиденционе пријаве, дође до измене наведених података, обвезник ПДВ је дужан да о томе писмено обавести надлежни порески орган, најкасније у року од пет дана од дана настанка измене.

Супротно поступање повлачи прекршајну одговорност, новчана казна износи за правно лице од 100.000 до 1.000.000 динара, а за одговорно лице у правном лицу од 10.000 до 50.000 динара. У случају да се ради о предузетнику, новчана казна износи од 12.500 динара до 500.000 динара. Новчана казна за обвезника - физичко лице износи од 5.000 до 50.000 динара (од 26. јула 2005. године).

Подаци до чије је измене дошло могу да се односе на промену назива фирме, седиште, рачун обвезника, укупан промет и др.

Пример:

Обвезник ПДВ подноси пореску пријаву ПДВ и плаћа тромесечно ПДВ. Изненада, за три дана оствари велики промет од преко 20.000.000 динара, у којем случају порески период за њега није више тромесечје већ календарски месец. Дужан је да одмах, а најкасније у року од 5 дана од дана остваривања промета, обавести надлежни порески орган о висини оствареног промета (до 08.07.2007. године овај рок је био 15 дана). Овај податак је од утицаја на одређивање пореског периода у коме обрачунава и плаћа ПДВ. Надлежни порески орган ће евидентирати наведену промену и у складу са Законом извршити промену пореског периода из календарског тромесечја у календарски месец.

12.1.3. Брисање из евиденције за ПДВ

Уколико је обвезник евидентиран за ПДВ и уписан у одговарајући регистар, остаје уписан све до одјаве делатности или брисања из евиденције на његов захтев или по службеној дужности, а према одредби члана 39. Закона.

Имајући у виду, Законом о изменама и допунама Закона из 2007. године, прописане промене у погледу износа укупног промета у зависности од ког су се лица могла односно могу евидентирати за обавезу плаћања ПДВ и до када истима траје обавеза плаћања ПДВ, односно када се бришу из евиденције ПДВ обвезника, као и члан 7а Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, у наставку текста даје се како је било до периода примене ових промена а како је од периода примене ових промена.

До 01. 01. 2008. године

Мали обвезник, који је у претходних 12 месеци остварио или процењивао да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000 000 динара, могао се одредити за обавезу плаћања ПДВ, подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са Законом, надлежном пореском органу.

Пољопривредник, који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга у износу већем од 1.000.000 динара, могао се на почетку календарске године одредити за обавезу плаћања ПДВ.

Ако су се наведена лица одређивала за обавезу плаћања ПДВ, у том случају пољопривредник је обавезу плаћања ПДВ имао најмање **две** календарске године, а мали обвезник најмање две године од евидентирања. После евидентирања за ПДВ, за ове обвезнике није било од значаја да ли је остварен укупан промет испод 1.000.000 динара у првој години евидентирања, били су дужни и даље да подносе пореске пријаве ПДВ, односно обрачунавају и плаћају ПДВ.

По истеку рока за плаћање ПДВ, мали порески обвезник је могао поднети захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ, а пољопривредник најкасније до 15. јануара текуће године.

Уколико је поднет захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ на прописаном обрасцу ЗБПДВ - Захтев за брисање из евиденције обвезника за ПДВ, порески орган је по

спроведеном поступку пореске контроле о испуњености услова за брисање из евиденције ПДВ, зависно од тога вршио брисање из регистра обвезника ПДВ.

По службеној дужности, а по спроведеном поступку пореске контроле, порески орган је вршио брисање обвезника из евиденције ПДВ, ако је обвезник остварио укупан промет у претходној календарској години у износу мањем од 1.000.000 динара. О брисању из евиденције за ПДВ надлежни порески орган је издавао потврду о брисању из евиденције за ПДВ – Образац ПБПДВ.

Од 01.01.2008. године

У складу са одредбама члана 15. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, а у вези са изменом члана 39. став 2. Закона, надлежни порески орган, по службеној дужности, а по спроведеном поступку, врши брисање из евиденције за ПДВ обвезника који је остварио укупан промет у претходној календарској години у износу мањем од 2.000.000 динара, о чему се издаје потврда о брисању из евиденције за ПДВ (Образац – ПБПДВ).

Такође, одредбама члана 25. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, прописано је да обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности, мањи од 2.000.000 динара, за промет добара и услуга који врши од 1. јануара 2008. године не обрачунава и не плаћа ПДВ.

Одредбама члана 27. Закона о изменама и допунама Закона из 2007.године, прописано је да обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет мањи од 2.000.000 динара, као и обвезник који је остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, су били дужни да са стањем на дан 31. децембра 2007. године изврше попис добара при чијој је набавци су остарили право на одбитак претходног пореза, и то:

- 1) залиха добара набављених од 1. јануара 2005. године;
- 2) опреме и објеката за вршење делатности за које на дан 1. јануара 2008. године постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза;
- 3) добара, осим добара из тач. 1) и 2) овог става, набављених од дана ступања на снагу овог закона.

Ови обвезници, према ставу 2. члана 27. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, били су дужни да утврде износ оствареног одбитка претходног пореза за добра из става 1. тач. 1) и 3) овог члана, да изврше исправку одбитка претходног пореза за добра из става 1. тачка 2) овог члана и да за та добра утврде износ исправљеног одбитка претходног пореза у складу са законом.

Такође, су били дужни да пописне листе из става 1. овог члана доставе надлежном пореском органу најкасније до 20. јануара 2008. године (члан 27. став 3. Закона о изменама и допунама из 2007. године).

Утврђени износ оствареног одбитка претходног пореза и износ исправљеног одбитка претходног пореза из става 2. овог члана, у складу са ставом 4. истог члана Закона, били су дужни да плате до 20. фебруара 2008. године.

Напомињемо да су одредбама члана 28. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године прописане казнене одредбе у случају непоступања по одредбама члана 27. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године.

Према наведеном, од 01.01.2008. године статус обвезника ПДВ су губила, односно губе сва лица која су у претходној календарској години остварила укупан промет у износу мањем од 2.000.000 динара, односно надлежни порески орган је брисао/брише из евиденције за ПДВ.

Према одредби члана 7а став 3. Правилника о евиденцији, брисању и пореској пријави, обвезници ПДВ из члана 33. став 3. и члана 34. став 5. Закона брисани су, односно брисаће се из евиденције обвезника за ПДВ по истеку две календарске године у којима имају обавезу плаћања ПДВ, сагласно члану 33. став 4. и члану 34. став 6. Закона, ако су у другој календарској години остварили/остваре промет у укупном износу мањем од 2.000.000 динара.

Према одредби члана 40. Закона, брисање из евиденције ПДВ врши се и услед одјаве делатности. Обвезник ПДВ који жели да одјави делатност, пре брисања из одговарајућег регистра привредних субјеката или другог регистра, дужан је да, најкасније у року од 15 дана пре брисања из регистра, надлежном пореском органу поднесе захтев за брисање из евиденције обвезника ПДВ. У захтеву за брисање из регистра мора назначити датум престанка рада, а захтев мора бити поднет најкасније 15 дана пре назначеног датума престанка рада.

Обвезник, надлежном пореском органу подноси:

- захтев за брисање из евиденције обвезника ПДВ (Образац ЗБПДВ);
- захтев за брисање из регистра фискализованих каса због престанка обављања делатности и
- копију захтева надлежном органу за брисање из регистра у коме је назначен датум престанка рада.

По спроведеном поступку, обвезнику ПДВ се издаје потврда о брисању из евиденције за ПДВ на обрасцу ПБПДВ - Потврда о брисању из евиденције за ПДВ. Без ове потврде орган надлежан за вођење регистра не може извршити брисање из одговарајућег регистра.

Пример:

Обвезник - оснивач самосталне трговинске радње, доставља надлежном органу за брисање из регистра радњи:

- потврду о брисању из евиденције обвезника ПДВ са датумом престанка рада (Образац ПБПДВ) и
- решење о брисању обвезника из регистра фискализованих каса.

Надлежни орган за брисање радњи из регистра доноси решење о брисању радње из регистра са датумом наведеним у захтеву оснивача за брисање, а који је исти као и датум у потврди о брисању из евиденције обвезника ПДВ и решења о брисању обвезника из регистра фискализованих каса.

Надлежни порески орган води евиденцију о свим обвезницима којима су издате потврде о евидентирању или брисању из евиденције за ПДВ. Потврда о извршеном евидентирању за ПДВ и потврда о брисању из евиденције за ПДВ обавезно садржи:

- 1) назив и адресу обвезника;
- 2) датум издавања потврде о извршеном евидентирању за ПДВ, односно брисању из евиденције за ПДВ;
- 3) порески идентификациони број (у даљем тексту: ПИБ);
- 4) датум отпочињања обављања делатности, од када почиње евидентирање за ПДВ, односно датум брисања из евиденције за ПДВ.

Образац евиденционе пријаве за ПДВ и поступак евидентирања и брисања из евиденције обвезника ПДВ, регулисан је Правилником о евидентирању, брисању и пореској пријави.

Образац ЗБЦДВ

(назив обвезника)

(порески идентификациони број)

(датум)

(Надлежни порески орган)

(Место)

ЗАХТЕВ
за брисање из евиденције обвезника ПДВ

Молим да ми се изда потврда о брисању из евиденције обвезника ПДВ због:

1. престанка обавезе плаћања ПДВ (члан 39. став 1. Закона)
2. престанка обављања делатности (члан 40. став 1. Закона)
(заокружити одговарајућу опцију)

М.П.

(потпис одговорног лица)

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
 МИНИСТАРСТВО ФИНАСИЈА
 ПОРЕСКА УПРАВА
 Број: _____

На основу члана 39. / 40. Закона о порезу на додату вредност ("Службени гласник РС", бр. 84/04 и 86/04), издаје се

ПОТВРДА
о брисању из евиденције обвезника ПДВ

Обвезник _____
 (назив)
 _____,
 (адреса) (порески идентификациони број)

евидентиран за ПДВ [] [] [] [] [] [] године,

брисан је из евиденције ПДВ [] [] [] [] [] [] године.

У _____
 (место издавања потврде)

 (датум издавања потврде)

М.П. _____
 (потпис овлашћеног лица)

13. ИЗДАВАЊЕ РАЧУНА

13.1. Појам рачуна

Обвезник ПДВ је дужан да издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга у смислу одредбе члана 37. Закона.

Рачун, у смислу члана 42. Закона је:

- рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун), који издаје обвезник ПДВ другим обвезницима ПДВ, као и другим лицима, за сваки промет добара и услуга, које изврши у Републици (члан 42. став 1. Закона);
- рачун који обвезник ПДВ издаје кад наплати накнаду или део накнаде, пре него што изврши промет добара и услуга – авансно плаћање (члан 42. став 2. Закона);
- коначни рачун који обвезник ПДВ издаје после издатог рачуна код авансног плаћања у коме одбија авансно плаћање у коме је садржан ПДВ (члан 42. став 2. Закона);
- рачун је и документ, сходно одредби члана 43. Закона, о обрачуну који издаје обвезник ПДВ као прималац добара и услуга, којим се обрачунава накнада за промет добара и услуга ако:

- 1) обвезник - прималац добара и услуга има право да искаже ПДВ у рачуну;
- 2) између обвезника који издаје и обвезника који прима документ о обрачуну постоји сагласност да обрачун промета добара и услуга изврши прималац добара и услуга;
- 3) је документ о обрачуну достављен обвезнику који је испоручио добра или услугу;
- 4) се обвезник који је испоручио добра и услуге писмено сагласио са исказаним ПДВ.

Пример:

Произвођач машина и трговачки заступник уговарају посао посредовања у продаји произведених машина, при којем обрачун промета услуга посредовања врши произвођач машина. Трговачки заступник произвођачу машина прослеђује налоге о посредовању машинама. Након што су машине испоручене купцима, произвођач машина обрачунава накнаду за услуге трговачког заступника. Трговачки заступник је сагласан са обрачуном, након чега произвођач машина издаје рачун о провизији за услугу посредовања.

Рачун у смислу Закона, је и документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница) који обвезник ПДВ издаје пољопривреднику за извршени промет пољопривредних и шумских производа (члан 34. став 3. Закона и члан 9. Правилника о рачунима).

Фискални исечак, који издаје обвезник ПДВ, који евидентира промет добара и услуга преко фискалне касе, не сматра се рачуном у смислу члана 28. став 2. тачка 1) Закона. На захтев обвезника ПДВ – купца добара, односно корисника услуга, обвезник ПДВ, који евидентира промет добара и услуга преко фискалне касе дужан је да, уз фискални исечак, изда и рачун који садржи податке из члана 42. став 3. Закона, ако Правилником о рачунима, није другачије прописано (члан 5. наведеног Правилника).

Рачун у смислу члана 42. Закона не мора бити означен као такав. Довољно је када из садржаја документа произлази да се ради о обрачуну обвезника ПДВ за промет који је он остварио и да из њега проистичу подаци из члана 42. став 3. Закона. Као рачун важи и уговор који садржи податке наведене у одредби члана 42. став 3. Закона.

Документа, којима се не врши обрачун за испоруке добара или услуге, а који се искључиво односе на платни промет нпр. опомена или изводи са рачуна, не представљају рачуне чак и када садрже све податке који се траже у одредби члана 42. став 3. Закона.

13.2. Рачуни и други документи који се не сматрају рачунима у смислу Закона, на основу којих се не може одбити претходни порез

Не сматрају се рачунима у смислу Закона и исти се не могу користити за одбитак претходног пореза и то:

- интерни рачуни за испоруке добара и услуга између пословних целина истог обвезника ПДВ;
- фискални исечак који издаје обвезник који евидентира промет добара и услуга преко фискалне касе у складу са прописом којим се уређују фискалне касе;
- издате профактуре ради понуде робе и услуга потенцијалним клијентима;
- рачуни послати телекомуникацијским уређајем;
- рачуни издати од стране лица које није обвезник ПДВ;
- рачун издат од стране обвезника ПДВ ако није извршен промет добара или услуга, односно авансна уплата.

13.3. Обавеза обвезника ПДВ да изда рачун

Рачун или други документ који служи као рачун издаје и то:

- обвезник ПДВ из члана 8. ст. 1. и 2. Закона - лице које самостално обавља промет добара и услуга и то у оквиру обављања делатности, односно трајне активности произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања;
- обвезник ПДВ из члана 8. став 4. Закона - лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара, пружања услуга или увоз добара;
- обвезник ПДВ из члана 8. став 5. - лице које врши испоруку добара, односно пружања услуга у своје име, а за рачун другог лица;
- обвезник ПДВ из члана 9. став 2. Закона - Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са Законом;
- обвезник ПДВ из члана 43. Закона - лице које као прималац добара и услуга издаје документ - рачун којим се обрачунава накнада за промет добара и услуга ако:

- 1) обвезник – прималац добара и услуга има право да искаже ПДВ у рачуну;
- 2) између обвезника који издаје и обвезника који прима документ о обрачуну постоји сагласност да обрачун промета добара и услуга изврши прималац добара и услуга;
- 3) је документ о обрачуну достављен обвезнику који је испоручио добра или услугу;
- 4) се обвезник који је испоручио добра и услуге писмено сагласио са исказаним ПДВ.

- обвезник ПДВ који прима авансну уплату пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање);

- обвезник ПДВ који евидентира промет добара и услуга преко фискалне касе на захтев купца, односно корисника услуге (члан 5. став 2. Правилника о рачунима).

Рачун се издаје у најмање два примерка, од којих један задржава издавалац рачуна, а остали се дају примаоцу добара и услуга (члан 42. став 4. Закона).

Издавалац рачуна је дужан да издате рачуне и издате нове рачуне о исправци основице и ПДВ чува у својој документацији најмање **10** година по истеку календарске године у којој је рачун, односно нови рачун издат, сходно одредби члана 47. Закона.

Обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза ако поседује рачун издат од стране другог обвезника ПДВ у промету, о износу претходног пореза (обрачунат ПДВ на набавку добара и услуга), у складу са Законом (члан 28. став 2. Закона).

Обавеза издавања рачуна, односно другог документа који служи као рачун настаје:

- вршењем промета добара и услуга;
- вршењем плаћања накнаде;
- примањем авансне уплате пре извршеног промета.

Обвезник који има право на посебно исказивање ПДВ може увек да испостави рачун према одредби члана 42. Закона, без обзира да ли прималац добра или услуге има право на одбитак претходног пореза или не, као и без обзира на то да ли се рачун плаћа у готовини или безготовински.

Прималац добра или услуге има право, према члану 42. став 1. Закона на рачун са посебно исказаним ПДВ.

Уколико обвезник не изда рачун чини прекршај из члана 37. тачка 2) и члана 42. Закона за који је прописана новчана казна у члану 60. Закона.

13.4. Случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна

Обавеза издавања рачуна из одредби чл. 42. и 43. Закона, а у складу са Правилником о рачунима, не односи се на:

- пореске дужнике, односно пореске пуномоћнике, које одреде страна лица која у Републици немају седиште, ни сталну пословну јединицу, а која обављају промет добара и услуга у Републици (члан 10. став 2. Закона);

- пореске дужнике ПДВ, односно примаоце добара и услуга, ако страна лица, која у Републици немају седиште ни сталну пословну јединицу, а која обављају промет добара и услуга у Републици, не одреде пореске пуномоћнике (члан 10. став 2. Закона);

- обвезнике ПДВ за промет добара и услуга који врше лицима која нису обвезници ПДВ (**члан 2. Правилника о рачунима**);

- обвезнике ПДВ који врше промет добара и услуга за који је Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза (**члан 2. Правилника о рачунима**).

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-567/2005-04 од 01.03.2005. године:

«За услугу пријема и преноса уплата корисника pre-paid и post-paid бројева коју пружате предузећима «МОБТЕЛ» и «ТЕЛЕКОМ» немате обавезу издавања рачуна из члана 42. Закона.

Такође, за пружање услуга мобилне телефоније лицима која нису обвезници ПДВ предузећа «МОБТЕЛ» и «ТЕЛЕКОМ» немају обавезу издавања рачуна из члана 42. Закона.»

13.5. Садржина рачуна

Рачун, према одредбама члана 42. став 3. Закона, нарочито садржи следеће податке:

- назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив, адресу и ПИБ обвезника примаоца рачуна;
- врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- датум промета добара и услуга и висину авансног плаћања;
- износ основице;
- пореску стопу која се примењује;
- износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- напомену о пореском ослобођењу.

У рачунима о испорукама добара или услуга који подлежу различитим пореским стопама, потребно је да се **основице** и износи ПДВ раздвоје према пореским стопама.

Према одредби члана 42. став 3. Закона, у рачуну се наводе врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга. С тим у вези су довољне збирне ознаке које су уобичајне у трговини, ако недвосмислено омогућују утврђивање пореске стопе која се примењује (на пример алкохолна пића, дувански производи, цреп, челични ексери или огревно дрво, тестенине, поврће).

Случајеви у којима се изостављају поједини подаци у рачуну према Правилнику о рачунима су следећи:

- ако се рачун издаје иностраном примаоцу из рачуна се може изоставити **податак о ПИБ** примаоца рачуна (члан 4. Правилника о рачунима);

- ако обвезник који евидентира промет добара и услуга преко фискалне касе, издаје фискални исечак (на основу којег обвезник ПДВ - купац добара, односно корисник услуга не може остварити право на одбитак претходног пореза), исти садржи податке према прописима који уређују фискалне касе, а на захтев обвезника ПДВ - купца добара, односно корисника услуга, дужан је да уз фискални исечак изда и рачун у складу са Законом и Правилником о рачунима (члан 5. овог правилника);

- ако обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ издаје рачун, у **којем** не исказује износ основице, пореску стопу која се примењује и износ ПДВ који је обрачунат на основицу, већ исказује укупан износ накнаде за извршени промет добара и услуга и наводи одредбу Закона којим је прописано то пореско ослобођење (члан 7. став 1. Правилника о рачунима);

- ако обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза издаје рачун, у **којем** не исказује износ основице, пореску стопу која се примењује и износ ПДВ који је обрачунат на основицу, већ исказује укупан износ накнаде за извршени промет добара и услуга и наводи одредбу Закона којом је прописано да извршени промет добара и услуга не подлеже опорезивању (члан 7. став 2. Правилника о рачунима);

- ако обвезник ПДВ издаје рачун за промет добара и услуга на који се плаћа ПДВ и промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ, односно који не подлеже опорезивању, за део промета на који се плаћа ПДВ, у рачуну исказује пореску основицу за обрачун ПДВ, а за део промета који је ослобођен ПДВ, односно који не подлеже опорезивању, наводи одредбу Закона према којој се на тај део промета не обрачунава и не плаћа ПДВ (члан 7. став 3. Правилника о рачунима);

- ако се рачун издаје лицима која имају право на рефакцију ПДВ исти не садржи податак о ПИБ-у примаоца рачуна, осим ако се рачун издаје хуманитарној организацији (члан 8. Правилника о рачунима);

Рачуном, у смислу члана 42. став 1. Закона, сматра се документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница), који обвезник ПДВ издаје пољопривреднику у смислу одредбе чл. 34.ст. 3. Закона.

Признаница садржи следеће податке (члан 9. став 2. Правилника о рачунима):

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца признанице;
- 2) место и датум издавања и редни број признанице;
- 3) име и презиме и адресу и ПИБ пољопривредника;
- 4) врсту и количину испоручених добара и врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга;
- 6) вредност примљених добара и услуга;
- 7)износ ПДВ накнаде обрачунате пољопривреднику.

Ако рачун издаје туристичка агенција уместо износа основице, пореске стопе која се примењује и износа ПДВ који је обрачунат на основицу, наводи се податак о укупном износу туристичке услуге (члан 10. Правилника о рачунима).

Ако рачун издаје обвезник ПДВ за промет половних добара, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета, у смислу одредбе члана 36. Закона, уместо износа

основице, пореске стопе која се примењује и износа ПДВ који је обрачунат на основицу, наводи се податак о продајној цени добра у моменту промета добра (члан 11. Правилника о рачунима).

Ако рачун издаје обвезник ПДВ који прима авансну уплату, пре него што изврши промет добара и услуга (авансно плаћање), исти садржи следеће податке:

- 1) назив и адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна;
- 4) основ за авансно плаћање;
- 5) износ авансне уплате;
- 6) пореску стопу која се примењује - **у случају опорезивог промета;**
- 7) износ обрачунатог ПДВ - **у случају опорезивог промета;**
- 8) напомену о пореском ослобођењу - **у случају опорезивог промета који је ослобођен ПДВ према чл. 24. Закона (члан 12. Правилника о рачунима).**

У случају авансног плаћања за промет добара и услуга који не подлеже ПДВ, обвезник који прима авансну уплату издаје рачун у којем не исказује податке о пореској стопи која се примењује, износу обрачунатог ПДВ и напомену о пореском ослобођењу, већ наводи одредбу закона којим је прописано да тај промет добара и услуга не подлеже опорезивању, сходно одредбама члана 12. став 2. Правилника о рачунима (нпр. авансно плаћање услуга и испоруке зубне протетике у оквиру делатности зубног протетичира, авансно плаћање услуге високог образовања и сл.).

У коначном рачуну у којем обвезник ПДВ исказује укупан износ накнаде за извршени промет добара и услуга, укупан износ накнаде умањује се за износе авансних уплата, а износ ПДВ који је обрачунат на укупан износ накнаде умањује се за износе ПДВ који је обрачунат на износе авансних уплата (члан 12. Правилника о рачунима).

За свако плаћање, које обвезник прими пре извршења испоруке добра или услуге обавезан је да изда рачун (члан 42. став 2. Закона). Из рачуна о плаћањима пре извршења испоруке добра или услуге мора да проистиче да се тиме обрачунавају авансна плаћања, на пример наводећи предвиђени тренутак испоруке добра или услуге. При томе није од значаја да ли се пре извршења испоруке добра или услуге врши обрачун целокупне накнаде или само дела накнаде.

Рачуни за авансна плаћања морају такође да садрже податке из одредбе члана 42. став 3. Закона, у вези са чланом 12. Правилника о рачунима. Уместо дана испоруке добра или услуге (члан 42. став 3. тачка 5) Закона) потребно је навести предвиђени тренутак или календарски месец испоруке добра или услуге. Ако су уговорне стране само уговориле у којем периоду или до којег периода се испорука или услуга мора извршити, онда је потребно навести тај тренутак или период. Ако тај тренутак још није утврђен, онда је довољно да се то из рачуна јасно види. То исто важи и за навођење количине (обима) промета који ће се тек извршити (члан 42. став 3. тачка 4) Закона). На место накнаде за испоруку добара и услуга (члан 42. став 3. тачка 6) Закона), у рачуну о авансној уплати наводи се податак о накнади или делимичној накнади која је уговорена пре извршења промета.

У коначном рачуну, којим је порески обвезник укупно обрачунао извршене испоруке добара или услуга, потребно је одбити наплаћене накнаде или делимичне накнаде пре извршења испоруке добра, заједно са обрачунатим ПДВ, када су за те накнаде или делимичне накнаде издати рачуни према одредби члана 42. став 2. Закона. Само се тако обезбеђује да прималац добра или услуге (прималац рачуна) поново не користи одбитак претходног ПДВ из рачуна о авансном плаћању.

Коначни рачун мора се означити као «коначни рачун».

Обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу - члан 12а став 1. Правилника о рачунима).

Обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, а за којег је порески период календарски месец, дужан је да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 12а став 2. Правилника о рачунима).

Обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, а за којег је порески период календарско тромесечје, дужан је да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу, најмање три пута у пореском периоду, и то најкасније последњег дана календарског месеца у пореском периоду – календарском тромесечју за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 12а став 3. Правилника о рачунима).

13.6. Обавезе обвезника који погрешно исказе ПДВ у рачуну

Ако обвезник ПДВ у рачуну за испоручена добра и услуге исказе већи ПДВ од оног који у складу са Законом дугује, дужан је да тако исказани ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ (члан 44. став 1. Закона).

Код исправке рачуна у складу са Законом, примењује се одредба члана 21. став 7. Закона, сходно одредби члана 44. став 2. истог закона (до измена Закона које се примењују од 08. 07. 2007. године ово је била одредба прописана чланом 21. став 6. тада важећег Закона о порезу на додату вредност).

Ако обвезник ПДВ у рачуну за извршени промет добара и услуга исказе мањи ПДВ од оног који у складу са Законом дугује, дужан је да плати износ ПДВ у складу са Законом.

Лице које исказе ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да исказе ПДВ, дугује исказани ПДВ (члан 44. став 3. Закона).

13.7. Обавеза обвезника да изврши исправку рачуна

Исправку рачуна издавањем новог рачуна може да изврши само издавалац рачуна и исти је дужан да нови рачун достави примаоцу рачуна.

Исправку рачуна је дужан да изврши и то:

- обвезник ПДВ који за **стварно** извршен промет добара и услуга у рачуну исказе већи износ ПДВ и ако у складу са Законом дугује нижи износ ПДВ дужан је да у новом рачуну исправи исказани ПДВ (члан 44. став 1. Закона);

Пример:

Обвезник ПДВ обрачуна ПДВ по стопи од 18% а дугује ПДВ по стопи од 8%

<u>1. рачун</u>		<u>2. нови рачун</u>	
накнада	10.000 динара	накнада	10.000 динара
+18% ПДВ	<u>1.800 динара</u>	+8% ПДВ	<u>800 динара</u>
износ рачуна	11.800 динара	износ рачуна	10.800 динара

- обвезник ПДВ који за стварно извршени промет добара и услуга у рачуну исказе мањи износ ПДВ и ако у складу са Законом дугује већи износ пореза дужан је да у новом рачуну исправи исказани ПДВ;

Пример:

Обвезник обрачуна ПДВ по стопи од 8% а дугује ПДВ по стопи од 18%

<u>1. рачун</u>		<u>2. нови рачун</u>	
накнада	10.000 динара	накнада	10.000 динара
+8% ПДВ	<u>800 динара</u>	+18% ПДВ	<u>1.800 динара</u>
износ рачуна	11.800 динара	износ рачуна	11.800 динара

- обвезник ПДВ, **који је испоручио добра или услуге**, ако се измени основица за промет добара и услуга који је **опорезив ПДВ**, дужан је да износ ПДВ који дугује по том основу, исправи у складу са изменом;

- ако се основица накнадно измени - **смањи**, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да исправи износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (члан 21. став 3. Закона).

- ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. члана 21. Закона, обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима (члан 21. став 4. Закона);

- обвезник ПДВ може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правоснажне судске одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању (члан 21. став 5. Закона).

Измена основице врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (члан 21. став 7. Закона).

Лице које исказе ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да исказе ПДВ, нема право да изврши исправку рачуна (члан 44. став 3. Закона). Ово лице дугује исказани ПДВ.

13.8. Неовлашћено издавање рачуна

Неовлашћено издавање рачуна постоји када:

- лице које није обвезник ПДВ, изда рачун са посебно исказаним ПДВ, иако према Закону као мали порески обвезник или физичко лице нема право на то - дугује исказани порез (члан 33. став 2. и члан 44. став 3. Закона);

- обвезник ПДВ изда рачун и исказе ПДВ, а није извршио промет добара и услуга, (фиктивни рачун), дугује исказани ПДВ (члан 44. став 3. Закона). То се не односи на рачуне који су издати пре извршења промета и који се према садржају (авансни рачуни) могу препознати као рачуни за авансно плаћање;

- обвезник ПДВ изда рачун у коме је уместо стварне врсте испоручених добара и услуга исказује другу врсту добара и услуга. У том случају ПДВ он дугује поред исказаног ПДВ у рачуну за неиспоручену врсту добара и услуга и ПДВ на врсту стварно извршеног промета добара и услуга (нпр. издат рачун за промет машине за плетење, иако је стварно испоручен телевизор; у рачуну је наведен промет воћа, иако су заиста испоручена алкохолна пића; у рачуну се наводи да су извршене услуге «молерски радови у пословном простору», док су заправо извршени молерски радови у стану примаоца услуге и сл.);

- обвезник који је био евидентиран за обвезника ПДВ и брисан је из евиденције обвезника ПДВ из разлога што је у 2007. години остварио промет мањи од 2.000.000 динара, ако на издатом рачуну од 01.01.2008. године прикаже ПДВ;

- обвезник који је у 2007. години остварио укупан промет већи од 2.000.000 динара, а мањи од 4.000.000 динара, који се није определио за обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ од 01.01.2008. године, у року за подношење пореске пријаве за последњи порески период 2007. године, а у рачинима издатим од 01.01.2008. године исказе ПДВ.

Обвезник ПДВ који изда рачун за промет добара и услуга које не врши у оквиру своје делатности - дугује исказани ПДВ (нпр. продаја добара из приватног власништва).

У случају неовлашћеног издавања рачуна обвезник ПДВ нема право на исправку рачуна издавањем новог рачуна.

Уколико се неовлашћено изда рачун обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног ПДВ.

14. ОБАВЕЗА ВОЂЕЊА ЕВИДЕНЦИЈЕ ПДВ

14.1. Опште напомене о евиденцији ПДВ

Одредбом члана 46. Закона, прописано је да је обвезник ПДВ дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Вођење евиденције зависи од пословне делатности којом се обвезник ПДВ бави и евиденција мора бити прилагођена тако да обухвата све потребне податке за обрачун, плаћање и контролу ПДВ. Облик, врста, садржина и начин вођења евиденције нису Законом прописани, већ је то уређено Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ («Службени гласник РС», бр.107/04 и 67/05 – у даљем тексту: Правилник о евиденцији).

Обвезник ПДВ је дужан да, у складу са Законом, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију о промету добара и услуга на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду.

Евиденција треба обвезнику ПДВ да обезбеди све податке потребне за тачно и благовремено обрачунавање, подношење пореске пријаве и плаћање ПДВ за порески период у коме обвезник предаје пореску пријаву и плаћа ПДВ (календарски месец или календарско тромесечје).

Основ за обезбеђивање овакве евиденције су тачне и правилно испостављене исправе односно документа о извршеним испорукама добара и пруженим услугама. Основни документ је ПДВ рачун за извршене испоруке добара и пружене услуге, попуњен и издат у складу са Законом, али и други документ који служи као рачун у складу са одредбама члана 42. Закона.

Обвезник ПДВ дужан је да своју евиденцију води на начин који ће Пореској управи омогућити да лако провери исказане износе у ПДВ пореској пријави. Уколико евиденција не испуњава услове наведене у Закону и Правилнику о евиденцији, Пореска управа ће наложити вођење евиденције у складу са Законом и Правилником о евиденцији.

Одредбом члана 60. Закона, прописане су прекршајне санкције за пореског обвезника који не води прописану евиденцију из члана 37. тачка 3. и члана 46. Закона.

Сви обвезници ПДВ који се опорезују по посебном поступку и који су се евидентирали (мали порески обвезници из члана 33. Закона и пољопривредници из члана 34. Закона), дужни су да воде евиденције прописане Правилником о евиденцији.

Делимични промети који се односе на делимичне испоруке морају се евидентирати као самостални промети, тако да се из документације и евиденције јасно види да се ради о делимичним испорукама, за које је посебно уговорена накнада.

Лица из чл. 33. и 34. Закона (мали порески обвезник и пољопривредник), који нису обавезни да се евидентирају и који се нису определили за обавезу плаћања ПДВ у складу са Законом, без обзира на то дужни су да воде евиденцију о оствареним приходима, односно о наплаћеним прометима које су извршили у складу са прописима.

Лица која нису обвезници ПДВ, а обављају делатност (правна лица, предузетници) дужна су да воде евиденцију о укупном промету (брuto промет), у циљу праћења настанка обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ, односно евидентирања за ПДВ, у складу са прописима који уређују обавезу и начин вођења пословних књига и других евиденција.

14.2. Облик, садржина и начин вођења евиденције о ПДВ

Обвезник ПДВ је дужан да сагласно Правилнику о евиденцији води евиденцију о промету добара и услуга на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду. Обвезник ПДВ је дужан да у евиденцији обезбеди податке о:

1) издатим рачунима;

У евиденцији о издатим рачунима обвезник ПДВ је дужан да обезбеди следеће податке:

- место, датум издавања рачуна и редни број рачуна;
- назив, адресу и ПИБ обвезника примаоца рачуна;
- предмет опорезивања (испорука добара или пружање услуга);
- износ пореске основице и
- износ обрачунатог ПДВ.

У евиденцији о издатим рачунима обвезник ПДВ је дужан да уврсти и рачуне који се издају у случају када обвезник евидентира промет добара и услуга преко фискалне касе, а на захтев обвезника – купца добара односно услуга, уз фискални исечак изда и ПДВ рачун у складу са Законом и Правилником о рачунима .

Евиденција о издатим рачунима или другим документима који служе као рачун води се континуирано, на начин који је најпогоднији за обвезника ПДВ, хронолошки (по датуму издавања рачуна) или по броју рачуна.

2) примљеним рачунима;

У евиденцији о примљеним рачунима обвезник ПДВ је дужан да обезбеди следеће податке:

- место, датум издавања рачуна и редни број рачуна;
- назив, адресу и ПИБ обвезника издаваоца рачуна;
- предмет опорезивања (испорука добара или пружање услуга);
- износ пореске основице и
- износ обрачунатог ПДВ.

Евиденција о примљеним рачунима и другим документима који служе као рачун може се водити хронолошки (по датуму пријема рачуна), а процес мора бити континуиран.

2а) износу промета који не подлеже ПДВ према члану 6. Закона;

Евиденција промета који се у смислу Закона не сматра прометом добара и услуга треба да обухвати:

- износ промета целокупне имовине (код статусне промене привредног друштва и промене правне форме привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва и у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја) или дела имовине (код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва и у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину: производни погон, производна линија и сл.) која се преноси са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност, сходно Правилнику 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 («Службени гласник РС», број 67/05);

-износ промета путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно;

- износ промета добара која су замењена у гарантном року, ако је промет извршен без накнаде и у складу са условима из гаранције сходно Правилнику о поступку замене добара у гарантном року која се не сматра прометом добара у смислу Закона («Службени гласник РС», број 67/05);

- износу промета пословних узорака у уобичајеним количинама који су бесплатно дати за ту намену купцима или будућим купцима, сходно одредбама члана 7. 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 («Службени гласник РС», број 114/04);

- износ промета поклона мање вредности која су повремено дата различитим лицима сходно одредбама члана 8. 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.

Евиденција мора да обухвата укупан износ опорезивог промета за порески период за који се обрачунава и плаћа ПДВ и подноси ПДВ пореска пријава (календарски месец или календарско тромесечје).

3) износу опорезивог промета по општој стопи, без ПДВ;

У евиденцији о износу опорезивог промета добара и услуга и увозу добара по општој стопи од 18%, обвезник ПДВ је дужан да искаже податке о износу опорезивог промета који представља пореску основицу утврђену сагласно члановима 17.- 21. Закона.

Евиденција мора да обухвата укупан износ опорезивог промета за порески период за који се обрачунава и плаћа ПДВ и подноси ПДВ пореска пријава (календарски месец или календарско тромесечје).

4) износу опорезивог промета по посебној стопи, без ПДВ;

У евиденцији о износу опорезивог промета добара и услуга и увозу добара по посебној стопи од 8% која је прописана одредбом члана 23. став 2. тач. 1) - 14) Закона, а којим су дефинисана добра која се опорезују по посебној стопи, обвезник ПДВ је дужан да искаже податке о износу опорезивог промета који представља пореску основу утврђену сагласно одредбама чл. 17 - 21. Закона.

Евиденција обухвата укупан износ опорезивог промета за порески период за који се обрачунава и плаћа ПДВ и подноси ПДВ пореска пријава (календарски месец или календарско тромесечје).

5) износу обрачунатог ПДВ за извршен промет по општој стопи;

Обвезник ПДВ је дужан да у евиденцији искаже укупно обрачунат ПДВ по општој стопи од 18% на износ опорезивог промета добара и услуга по општој стопи или увоз добара по општој стопи, за одговарајући порески период (календарски месец или календарско тромесечје).

6) износу обрачунатог ПДВ за извршен промет по посебној стопи;

Обвезник ПДВ је дужан да у евиденцији искаже укупно обрачунат ПДВ по посебној стопи од 8% на износ опорезивог промета добара и услуга по посебној стопи или увоз добара по посебној стопи, за одговарајући порески период (календарски месец или календарско тромесечје).

7) износу извршеног промета за који је прописано ослобођење од ПДВ са правом на одбитак претходног пореза;

Евиденција треба да садржи укупно извршен промет добара и услуга на који се према члану 24. Закона не плаћа ПДВ, за које је обвезник ПДВ остварио право на одбитак претходног пореза, уз доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима, у одговарајућем пореском периоду.

8) износу извршеног промета у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици;

У својој евиденцији обвезник ПДВ посебно исказује износ извршеног промета у иностранству (добра набављених у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме и објеката за вршење делатности, односно примљене услуге), под условом да би за тај промет, да је извршен у Републици имао право на одбитак претходног пореза из члана 28. став 1. тачка 3. Закона.

9) износу извршеног промета за који је прописано ослобођење од ПДВ без права на одбитак претходног пореза;

Евиденција треба да садржи укупно извршен промет добара и услуга на који се према одредби члана 25. Закона не плаћа ПДВ и за које обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза, у складу са Правилником о пореским ослобођењима, у одговарајућем пореском периоду.

10) износу извршеног промета у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици;

У својој евиденцији обвезник ПДВ посебно исказује износ извршеног промета у иностранству (добара набављених у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме и објеката за вршење делатности, односно примљене услуге), ако за тај промет, да је извршен у Републици не би постојало право на одбитак претходног пореза.

11) вредности добара унетих у слободну зону до 08.07.2007.године, осим добара за крајњу потрошњу у слободној зони, а од 08.07.2007.године вредности добара унетих у слободну зону за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

Обвезник ПДВ који је вршио унос добара у слободну зону дужан да у својој евиденцији обезбеђује податке о:

- вредности добара унетих у слободну зону до 08.07.2007. године, на коју се не плаћа ПДВ по члану 24.став 1. тачка 5) Закона са правом на одбитак претходног пореза и по члану 26.став 1. тачка 1) Закона;
- вредности добара унетих у слободну зону (почев од 08.07.2007.године) за која би стицалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, а у складу са измењеном одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона и члана 26. став 1. тачка 1) Закона.

11а) вредности добара унетих у слободну зону за крајњу потрошњу у слободној зони до 08.07.2007.године, а почев од 08.07.2007.године вредности добара унетих у слободну зону, за која обвезник – стицалац добара не би имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

Обвезник ПДВ дужан да у својој евиденцији обезбеђује податке, како о вредности добара унетих у слободну зону за крајњу потрошњу (до 08.07.2007.године), тако и о вредности добара унетих у слободну зону за која стицалац добара не би имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, а у складу са Законом (почев од 08.07.2007.године).

12) вредности превозних и других услуга пружених корисницима слободних зона, а које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону (до 08.07.2007.године), а почев од 08.07.2007.године о вредности превозних и других услуга пружених корисницима слободних зона, а које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, за која би обвезник – стицалац добара имао право на

одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Обвезник ПДВ дужан да у својој евиденцији обезбеђује податке о вредности извршених превозних и других услуга пружених корисницима слободних зона, а које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, са правом на одбитак претходног пореза из члана 24. став 1. тачка б) Закона (до 08.07.2007.године), као и да обезбеди податке о вредности извршених превозних и других услуга пружених корисницима слободних зона, а које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, за која би обвезник – стичалац добара имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, сходно члану 24. став 1. тачка б) Закона (почев од 08.07.2007.године).

12а) вредности добара отпремљених у слободне царинске продавнице и вредности добара испоручених из ових продавница;

Обвезник ПДВ је дужан да у својој евиденцији обезбеди податке о вредности добара отпремљених у слободне царинске продавнице сходно члану 24. став 1. тачка ба) Закона које су отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима, као и о вредности испоручених добара из слободних царинских продавница.

Подаци о вредности добара отпремљених у слободне царинске продавнице обезбеђују се из документације прописане чланом 7а став 1. Правилника о пореским ослобођењима, а ако се добра пре отпремања у слободне царинске продавнице смештају у царинско складиште, из докумената прописаним чланом 7а став 2. истог Правилника.

Евиденцију о вредности испоручених добара из слободних царинских продавница обвезник је дужан да води из података који се добијају из документације прописане чланом 7б Правилника о пореским ослобођењима.

13) износу извршеног и наплаћеног промета према територији Републике Црне Горе до 08.07.2006.године;

Порески обвезник је био дужан да води евиденцију о износу извршеног и наплаћеног промета на територији Републике Србије према територији Републике Црне Горе, као и о промету добара и услуга који је извршен у Републици Црној Гори, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Почев од 08.07.2006. године, промет добара и услуга извршен према територији Републике Црне Горе, као и промет добара и услуга који је извршен са територије Републике Црне Горе према територији Републике Србије има третман промета извршеног са иностранством

Стога, вођење евиденције о износу извршеног и наплаћеног промета на територији Републике Србије према територији Републике Црне Горе, као и о промету добара и услуга који је извршен у Републици Црној Гори, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији важи до 08.07.2006. године, сходно

одредбама чл. 1-4 Правилника о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза («Службени гласник РС», бр. 58/06), али је исту дужан да има обезбеђену до наведеног датума и чува 10 година.

14) износу извршеног и наплаћеног промета према територији Аутономне покрајине Косово и Метохија;

Обвезник је дужан да води евиденцију о испоруци добара која се изврши са територије Републике Србије ван територије АПКМ на територију АПКМ сходно члану 10. 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 («Службени гласник РС», број 15/05 – у даљем тексту: Уредба о извршавању Закона на територији АПКМ).

Евиденција о добрима која су отпремљена на територију АПКМ мора да садржи следеће податке:

- назив организационе јединице Посебног одељења које попуњава ЕЛ образац, шифру организационе јединице Посебног одељења из Кодекса шифара, број ЕЛ и датум, време попуњавања ЕЛ и број службене легитимације овлашћеног лица Посебног одељења;
- број и датум извода 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;
- број и датум доказа о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добара извршено плаћање у девизама.

Евиденција о добрима која су допремљена са територије АПКМ мора да садржи следеће податке:

- број и датум јединствене царинске исправе издате у складу са царинским прописима и
- датум и износ плаћеног ПДВ.

У оквиру ове евиденције посебно се исказује промет услуга који је извршен са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ.

15) набавној цени добара, односно услуга извршених од лица која нису обвезници ПДВ;

Уколико обвезник ПДВ врши набавку добара односно користи услуге од лица која нису обвезници ПДВ (лица која се нису евидентирала за ПДВ из чл. 33. и 34. Закона, физичка лица и др.) дужан је да у својој евиденцији обезбеди податке о набавној цени тих добара односно извршених услуга.

16) набавној цени добара, односно услуга са обрачунатим ПДВ;

Обвезник ПДВ дужан је да у својој евиденцији обезбеди податке о набавној цени добара односно услуга са обрачунатим ПДВ на основу рачуна за набављена добра и пружене услуге у којима је на прописан начин, у складу са Законом исказан податак о врсти, количини робе, набавној цени и обрачунатом ПДВ.

17) износу обрачунатог ПДВ по рачунима и другој документацији за набављена добра и услуге;

Обвезник ПДВ је дужан да води евиденцију о износу ПДВ обрачунатог у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћеном ПДВ при увозу добара, а који он може да одбије од ПДВ који дугује сходно одредби члана 27. Закона.

Износ обрачунатог ПДВ обезбеђује се из података о примљеним рачунима и другим документима за набављена добра и услуге, који служе као рачун.

Подаци о износу претходног пореза за превозна средства и друга добра која обвезник ПДВ користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања превозних средстава (нпр. rent-a-car) и превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима (нпр. ауто-саобраћајна предузећа, ауто-школе), из члана 29. став 2. Закона, такође се воде у оквиру ове евиденције.

18) набавној цени добара, односно услуга чији промет је ослобођен ПДВ;

Евиденција мора да садржи набавну цену добара односно услуга за набављена добра и услуге на који се према одредби члана 24. Закона, не плаћа ПДВ, за које је обвезник ПДВ остварио право на одбитак претходног пореза, уз доказе прописане Правилником о пореским ослобођењима, у одговарајућем пореском периоду.

19) износу унапред примљених уплата (авансне уплате) и обрачунатом ПДВ;

Евиденција мора да садржи податке о наплаћеном износу накнаде или дела накнаде уплаћене пре испоруке добара и услуга (авансно плаћање), као и податке о основици за опорезивање и износу обрачунатог ПДВ, на основу издатих рачуна у складу са Законом.

Напомињемо да је одредбама члана 24. став 2. Закона, који се примењује од 08.07.2007. године, прописано да се пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета.

20) износу унапред извршених уплата (авансно плаћање);

Евиденција о износу унапред извршених уплата мора да садржи податке о плаћеном износу накнаде или дела накнаде ако је иста уплаћена пре промета добара и услуга (авансна плаћања).

21) вредности увезених добара на која се плаћа ПДВ;

Обвезник ПДВ води посебну евиденцију о вредности увезених добара утврђених по царинским прописима као основици за опорезивање ПДВ, а на основу документације о извршеном увозу од стране Управе царина.

Приликом увоза добара које обвезник ПДВ врши обавезно је вођење евиденције о вредности увезених добара на која се плаћа ПДВ, износ накнаде за увезена добра на која се не плаћа ПДВ и износу ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

22) износу накнаде за увезена добра на која се не плаћа ПДВ;

Евиденција мора да садржи податке о износу накнаде коју је обвезник платио или треба да плати за оплемењивање, оправку или уградњу, а ако се та накнада не плаћа, онда се води евиденција о накнади коју чини пораст вредности настао оплемењивањем, оправком или уградњом, сходно одредбама чл.20. и 26. Закона.

23) износу ПДВ који је плаћен приликом увоза;

Обвезник ПДВ у својој евиденцији мора да садржи и податке о износима обрачунаог и плаћеног ПДВ за сваки унос добара у царинско подручје Републике, на основу документације о извршеном увозу издате од стране Управе царина.

24) издатим признаницама и износу ПДВ надокнаде плаћене пољопривреднику из члана 34. Закона;

Обвезник ПДВ који врши исплату надокнаде пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом) у износу од 5% на вредност примљених добара и вредност извршених услуга издаје документ за обрачун (признаницу). Евиденција овог обвезника мора да садржи број издатих признаница и укупан износ ПДВ надокнаде обрачунате и плаћене пољопривреднику. Евиденцију о издатим признаницама треба водити хронолошки, по датуму издавања.

25) вредности примљених добара и услуга плаћених пољопривреднику из члана 34. став 3. Закона;

Обвезник ПДВ који врши исплату надокнаде пољопривредницима у износу од 5% води посебну евиденцију о вредности примљених добара и услуга за издате признанице. Евиденција треба да садржи врсту, количину и цену примљених добара или услуга.

26) промету из члана 4. став 4. тач. 1), 2) и 3) и члана 5. став 4. тач. 1) и 2) Закона;

Обвезник ПДВ о промету из члана 4. став 4. тач.1), 2) и 3) и члана 5. став 4. тач.1) и 2) Закона води следеће евиденције:

- евиденција о вредности узетих добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица;
- евиденција о сваком другом промету добара без накнаде;

- евиденција о исказаном расходу (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије;
- евиденцију употребе добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица и
- евиденције о пруженим услугама које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

Такође, у евиденцији за ПДВ мора да се обезбеде подаци и о основицама за промет добара и услуга које порески обвезник врши без накнаде за:

- узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица;
- сваки други промет добара без накнаде;
- исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије;
- употребу добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, запослених или других лица и
- пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, запослених или других лица.

У овим случајевима, обвезник ПДВ у евиденцији треба да обезбеди податке о врсти, количини и цени добара или услуга како би се утврдила пореска основица (без ПДВ) која се састоји од набавне цене, односно цене коштања тих или сличних добара и услуга, у моменту промета.

27) моменту прве употребе опреме и објеката за вршење делатности;

Обвезник ПДВ је дужан да води и евиденцију о датуму прве употребе опреме и објеката за вршење делатности из члана 32. Закона за коју је остварио право на одбитак претходног пореза при набавци истих, чија је појединачна вредност најмање 500.000 динара (без ПДВ) и чији је век употребе дужи од једне године.

28) исправци одбитка претходног пореза за набављену опрему и објекте за обављање делатности;

О извршеној исправци одбитка претходног пореза за набављену опрему и објекте за вршење делатности обвезник ПДВ мора да води евиденцију на основу доказа и веродостојне документације о извршеном промету опреме и објеката за вршење делатности пре истека рока односно у року краћем од 5 година од момента прве употребе за опрему односно 10 година од момента прве употребе за објекат, сходно одредби члана 32. Закона.

29) вредности пословних узорака из члана 6. став 1. тачка 3) Закона;

Обвезник ПДВ који врши бесплатно давање узорака из одредбе члана 6. став 1. тачка 3) Закона у уобичајеним количинама купцима или будућим купцима, мора да води посебну евиденцију о њиховој вредности.

Пословним узорцима сходно одредбама Правилнику 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, сматрају се добра која нису намењена промету, а која су резултат пословања пореског обвезника или која су непосредно повезана са обављањем његове делатности, без обзира да ли је на тим добрима утиснут логотип пореског обвезника. Добра која се дају као пословни узорци морају бити обележена као таква, а ако не могу бити обележена као пословни узорци, морају бити у облику и паковању различитом од облика и паковања тих добара намењених промету.

30) лицима којима су повремено дати поклони мање вредности из члана 6. став 1. тачка 4) Закона, као и вредности тих поклона;

Обвезник ПДВ који је повремено давао поклоне мање вредности из члана 6. став 1. тачка 4) Закона, о лицима и вредности тих поклона води посебну евиденцију у складу са Правилником о утврђивању шта се сматра узимањем из пословне имовине. Поклоном мање вредности сматра се добро појединачне тржишне вредности мање од 2.000 динара, без ПДВ, које обвезник ПДВ повремено даје различитим лицима (пословним партнерима, представницима пословног партнера и слично), а да за то не постоји правна обавеза.

Евиденција треба да садржи личне податке лица које је примило поклон мање вредности, датум пријема и вредност тих поклона. Укупна вредност поклона мање вредности у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета обвезника у том пореском периоду.

31) износу рефакције извршене страном држављанину - иностраном примаоцу из члана 24. став 1. тачка 4) Закона;

Обвезник ПДВ који врши промет добара која инострани прималац отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, ако се добра отпремају пре истека три календарска месеца по испоруци тих добара чија је укупна вредност већа од 150 EUR у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије, укључујући ПДВ, дужан је да води евиденцију о износу рефакције извршене страном држављанину - иностраном примаоцу из члана 24. став 1. тачка 4) Закона. Евиденција мора да се води на основу овереног оригинала обрасца РЕФ 4 и РЕФ 4Е од стране царинског органа, који је основ за рефакцију плаћеног ПДВ, сходно одредбама Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији.

32) износу пореске обавезе.

За укупно извршен промет добара и услуга на који се обрачунава ПДВ, а по одбитку претходног пореза који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује, израчунава се износ пореске обавезе у одговарајућем пореском периоду, о чему се води евиденција и на основу којих података се врши попуњавање пореске пријаве у одговарајућем пореском периоду.

14.3. Посебни случајеви вођења евиденције

I. Обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга из члана 24. став 1. тачка 16) Закона (за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава, службене потребе међународних организација ако је то предвиђено међународним уговором, личне

потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица, личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором) дужан је да води посебну евиденцију која мора да садржи најмање следеће податке:

- назив, адресу и ПИБ дипломатског или конзуларног представништва, односно међународне организације;
- име и презиме лица из члана 24. став 1. тачка 1б) подтачка (3) и (4) Закона;
- број и датум примљеног налога за набавку добара и услуга без ПДВ, у складу са прописом којим се уређује поступак и начин остваривања пореских ослобођења код ПДВ, са правом и без права на одбитак претходног пореза;
- врсту и количину добара, односно врсту и обим услуга;
- износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге.

II. Обвезник који врши промет добара и услуга лицима из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона (промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза), дужан је да води посебну евиденцију о овом промету која мора да садржи најмање следеће податке:

- назив, адресу и ПИБ лица коме је извршен промет добара и услуга;
- назив, број и датум уговора о донацији;
- број и датум примљене потврде о пореском ослобођењу за донације;
- број и датум рачуна о извршеном промету;
- износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге.

III. Обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга лицима из члана 24. став 1. тачка 1б б) Закона (промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза), дужан је да води посебну евиденцију о овом промету која мора да садржи најмање следеће податке:

- назив, адресу и ПИБ лица коме је извршен промет добара и услуга;
- назив, број и датум уговора о кредиту, односно зајму;
- број и датум примљене потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам;
- број и датум рачуна о извршеном промету;
- износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге.

IV. Обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга лицима из члана 24. став 1. тачка 1б в) Закона (промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 1ба) и 1б б) овог става), дужан је да води посебну евиденцију о овом промету, а која мора да садржи најмање следеће податке:

- назив и адресу лица коме је извршен промет добара и услуга;
- назив и број међународног уговора;
- број и датум примљене потврде о пореском ослобођењу за међународни уговор;
- број и датум рачуна о извршеном промету;

- износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге.

V. Обвезници ПДВ из члана 35. Закона (туристичке агенције) су дужни да, у евиденцији, поред података из члана 2. Правилника о евиденцији:

- износу укупне накнаде коју плаћа путник;
- износу накнаде коју обвезник плаћа за претходне туристичке услуге;
- пореској основици.

Ако обвезник из члана 35. Закона, обавља и друге врсте промета добара и услуга, дужан је да у својој евиденцији обезбеди податке из члана 2. Правилника о евиденцији, одвојено од напред наведених података.

VI. Обвезници ПДВ из члана 36. Закона (који врше промет половних добара, укључујући половна моторна возила, уметничка дела, колекционарска добра и антиквитете) који за обрачун ПДВ користе опорезивање разлике, дужни су да, поред података из члана 2. Правилника о евиденцији, обезбеде и податке о:

- износу набавне и продајне цене половних добара, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета;
- износу разлике између набавне и продајне цене поменутих добара и
- износу ПДВ који је садржан у разлици између набавне и продајне цене тих добара.

Ако обвезници ПДВ из члана 36. Закона обављају и друге врсте промета добара и услуга, дужни су да у својој евиденцији обезбеде податке из члана 2. Правилника о евиденцији, одвојено од напред наведених података.

VI. Хуманитарне организације из члана 54. Закона, дужне су да, поред евиденције из члана 2. Правилника о евиденцији, у својој евиденцији обезбеде податке и о:

- називу и количини извезених добара;
- износу ПДВ за добра набављена у Републици, односно плаћеном износу ПДВ при увозу;
- датуму плаћања набавне цене добара, укључујући ПДВ;
- имену и адреси иностраног примаоца добара;
- датуму извоза добара;
- сврси коришћења добара испоручених у иностранство.

Ако обвезници из члана 54. Закона обављају и друге врсте промета добара и услуга, дужни су да у својој евиденцији обезбеде податке из члана 2. Правилника о евиденцији, одвојено од напред наведених података.

14.4. Чување евиденције ПДВ

Обавеза чувања евиденције ПДВ прописана је одредбом члана 47. Закона и траје најмање 10 година по истеку календарске године, на коју се евиденција односи.

Пословна евиденција мора се чувати на погодном месту, на начин који омогућава контролу пореске обавезе у сваком тренутку. Порески орган може у свако доба да затражи да обвезник поднесе на увид ту евиденцију са пратећом документацијом.

Уколико обвезници не чувају евиденцију у прописаном року, чине прекршај из члана члана 47. Закона, кажњив по члану 60. Закона.

14. ПОРЕСКИ ПЕРИОД, ПОДНОШЕЊЕ ПОРЕСКЕ ПРИЈАВЕ, ОБРАЧУН И ПЛАЋАЊЕ ПДВ

15.1. Порески период

Порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ у смислу одредбе члана 48. Закона, је :

- календарски месец и
- календарско тромесечје.

15.1.1. Календарски месец

Календарски месец је порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ и то за обвезника који:

1) је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 20.000.000 динара;

Пример :

ДОО «Екопан» из Ниша у току 2004. године остварио је укупан промет добара и услуга у износу од 52.000.000 динара. У 2004. години није вршио продају опреме или објеката за вршење делатности. Обзиром да је укупно остварен промет већи од 20.000.000 динара порески период у коме ће обрачунавати, предавати пореску пријаву и плаћати ПДВ за овог пореског обвезника је календарски месец.

2) процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 20.000.000 динара;

3) први пут започне обављање делатности у текућој календарској години и то за текућу и наредну календарску годину.

Пример:

Предузеће «Техник», Ниш регистровано је код Трговинског суда у Нишу дана 17.02.2005 год. и одмах отпочело са радом. Своју евиденциону пријаву за ПДВ предало је у законском року до 10.03.2005 године. Према економској анализи коју је сачинило пре почетка пословања, процењује да ће у наредних 12 месеци остварити промет од 15.000.000 динара. За овог пореског обвезника порески период за који ће обрачунавати ПДВ,

предавати пореску пријаву и плаћати ПДВ је календарски месец, без обзира што је његов процењени промет мањи од 20.000.000 динара.

Наиме, за обвезнике који први пут започну да обављају делатност, порески период је календарски месец и за текућу и наредну годину, односно порески период не може да буде календарско тромесечје без обзира на износ процењеног укупног промета. (члан. 48. став 5. Закона).

Наведени порески обвезници, за сваки месец подносе пореску пријаву, односно у једној календарској години треба да поднесу 12 пореских пријава (10. фебруар, 10. март, 10. април, 10. мај, 10. јун, 10. јули, 10. август, 10. септембар, 10. октобар, 10. новембар, 10. децембар и 10. јануар).

15.1.2. Календарско тромесечје

Календарско тромесечје је порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ и то за обвезника који:

1) За обвезника који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет мањи од 20.000.000 динара (члан 48. став 2. Закона);

Обвезник (који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет мањи од 20.000.000 динара) **може да поднесе** надлежном пореском органу **захтев за промену пореског периода у календарски месец, најкасније до 15. јануара текуће календарске године** (члан 48. став 4. Закона, до измене Закона од 08.07.2007. године ово је било прописано ставом 3. истог члана Закона).

Овако одобрени порески период траје најмање 12 месеци (члан 48. став 5. Закона).

2) За обвезника који процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет мањи од 20.000.000 динара (члан 48. став 2. Закона).

Обвезник (који процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет мањи од 20.000.000 динара) **може да поднесе** надлежном пореском органу **захтев за промену пореског периода у календарски месец, најкасније до 15. јануара текуће календарске године** (члан 48. став 4. Закона, до измене Закона од 08.07.2007. године ово је било прописано ставом 3. истог члана Закона).

Овако одобрени порески период траје најмање 12 месеци (члан 48. став 5. Закона, до измене Закона од 08.07.2007. године ово је било прописано ставом 4. истог члана Закона).

Ови обвезници ПДВ подносе пореску пријаву за свако тромесечје, и то у року од 10 дана по истеку тромесечја (10. април, 10. јули, 10. октобар текуће године и до 10. јануара наредне године).

Пример 1:

ДОО «Авала» из Врања у току 2004. године, остварио је укупан промет добара и услуга од 52.000.000 динара. У току 2004. године, порески обвезник је продао грађевински објекат за вршење делатности предузећу «Мира» за 35.000.000 динара. Обзиром да је укупно остварен промет (уз одбитак износа за објекат за вршење делатности) мањи од 20.000.000 динара и износи 17.000.000 динара, то је порески период у коме ће у 2005. години, обрачунавати, предавати пореску пријаву и плаћати ПДВ - календарско тромесечје.

Пример 2:

ДОО «Зорана» из Ниша, са седиштем у Нишу, улица Бањалучка 28, регистрована је код Трговинског суда у Нишу дана 25.04.2005. године. Одговорно лице пореског обвезника процењује да ће у наредних 12 месеци свог пословања да оствари већи промет од 2.000.000 динара. Из тог разлога подноси евиденциону пријаву надлежном пореском органу. ДОО «Зорана» из Ниша у текућој 2005. години први пут започиње обављање делатности. Порески период за овог пореског обвезника је календарски месец у текућој 2005. години и наредној календарској години.

Пример 3:

СТР «Сања» из Ниша, са седиштем у Нишу, улица Романијска број 10 регистрована је за обављање делатности од 22.03.2003. године, од када непрекидно одавља делатност. У посматраном периоду - предходних 12 месеци (12.09.2004. - 13.09.2005.) остварила је промет већи од 1.000.000 динара (1.284.356 динара) и дана 14.09.2005. године, поднела Евиденциону пријаву Филијали Ниш, за евидентирање за ПДВ. Порески период за овог обвезника је календарско тромесечје. СТР «Сања» ће своју прву пореску пријаву поднети до 10.10.2005. године, а остале пореске пријаве десет дана по истеку календарског тромесечја (до 10.01.2006. године, до 10.04.2006. године, итд.).

Пример 4:

ДОО «Ана» из Ниша, са седиштем у Нишу, улица Светозара Марковића број 14, регистрована је код Трговинског суда дана 25.01.2003. године и није обављала регистровану делатност у току 2003. године и 2004. године. Уредно је предавала финансијске извештаје у којима није исказан промет – активност. Са активношћу – делатношћу производњом женских ципела отпочиње у току септембра месеца 2005. године и процењује да ће остварити промет већи од 1.000.000 динара и из тог разлога подноси евиденциону пријаву надлежној филијали Пореске управе. Порески период за овог обвезника је календарско тромесечје.

Пример 5:

Самостална радња «Милена» са седиштем у Крагујевцу, улица Карађорђева број 24, регистрована је дана 25.01.2005. године и обављала је делатност продаје пертли од 2005. године и није се евидентирала за ПДВ. Даном 25.02.2006. године, самостална радња «Милена» мења делатност - почиње да обавља делатност производње и продаје ципела и предаје пријаву за евидентирање за ПДВ јер планира да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 1.000.000 динара. Порески период за овог обвезника је календарско

тримесечје, јер самостална радња «Милена» није први пут започела обављање делатности у 2006. години.

15.2. Промена пореског периода

До 08.07.2007. године, одредбама члана 38. став 4. Закона, било је прописано да је обвезник дужан да писмено обавести надлежни порески орган о изменама података од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ из евиденционе пријаве, најкасније у року од 15 дана од дана настанка измене.

Од 08.07.2007. године, обвезник је дужан да писмено обавести надлежни порески орган о изменама свих података из евиденционе пријаве, најкасније у року од пет (5) дана од дана настанка измене (члан 14. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године).

То значи да је **обвезник дужан да писмено обавести** надлежни порески орган и **о подацима** који се односе на износ оствареног укупног промета у претходних 12 месеци (члан 5. став 2. тачка 3) Правилника о евидентирању и пореској пријави), односно очекиваног укупног промета у наредних 12 месеци (члан 5. став 2. тачка 4) Правилника о евидентирању и пореској пријави), **а који су од значаја за промену пореског периода.**

Одредбама Закона и Правилника о евидентирању и пореској пријави, није прописано да порески орган доноси акт о пореском периоду, односно о промени пореског периода за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ.

15.2.1. Ко и када може да мења порески период – календарски месец у календарско тримесечје

1) Обвезник који је евидентиран за ПДВ са пореским периодом - календар месец, може да промени порески период када оствари укупан промет у претходних 12 месеци мањи од 20.000.000 динара.

Промењени порески период – тримесечни, важиће по истеку календарског тримесечја у коме је пријављена промена података.

То значи да је **обавеза обвезника да:**

- свакодневно **прати укупан промет** остварен у претходних 12 месеци;
- када у претходних 12 месеци оствари укупан промет мањи од 20.000.000 динара, **писмено обавести надлежни порески орган** о изменама података од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ, и то најкасније у року од 5 дана (до 08.07.2007. године овај рок је био 15 дана) од дана настанка измене, односно о промету оствареном у претходних 12 месеци (члан 38. став 4. Закона);

- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје месечне пореске пријаве, до истека календарског тримесечја у коме је пријављена промена података;**

- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје тримесечне пореске пријаве, по истеку календарског тримесечја у коме је пријављена промена података.**

2) Обвезник који је евидентиран за ПДВ са пореским периодом - календар месец, може да промени порески период када процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет мањи од 20.000.000 динара.

Промењени порески период – тромесечни, важиће по истеку календарског тромесечја у коме је пријављена промена података.

То значи да је **обавеза овог обвезника да:**

- писмено **обавести надлежни порески орган** о изменама података од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ, и то најкасније у року од пет дана (до 08.07.2007. године овај рок је био 15 дана) од дана настанка измене, односно о процењеном промету у наредних 12 месеци;

- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје месечне пореске пријаве, до истека календарског тромесечја у коме је пријављена промена података;**

- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје тромесечне пореске пријаве, по истеку календарског тромесечја у коме је пријављена промена података.**

3) Обвезника који је евидентиран за ПДВ са пореским периодом - календар месец, јер је први пут започео обављање делатности, може да промени порески период тек по истеку наредне календарске године у односу на годину у којој је започео обављање делатности.

По истеку законом прописаног обавезног месечног пореског периода, обвезник може да промени порески период, под осталим Законом прописаним условима, и то:

- јер је у претходних 12 месеци остварио промет мањи од 20.000.000 динара,
- јер процењује да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет мањи од 20.000.000 динара.

15.2.2. Ко и када може да мења порески период – календарско тромесечје у календарски месец

1) Обвезник који је евидентиран за ПДВ са пореским периодом - календарско тромесечје, може да промени порески период када оствари укупан промет у претходних 12 месеци већи од 20.000.000 динара.

Промењени порески период – месечни, важиће по истеку календарског тромесечја у коме је пријављена промена података.

Одредбама члана 48. став 3. Закона, (примењује се од 08.07.2007. године), прописано је да за обвезника из става 2. овог члана који у календарском тромесечју оствари укупан промет већи од 20.000.000 динара, порески период је календарски месец почев од месеца по истеку календарског тромесечја.

Наиме новим ставом члана 48. Закона, јасно је прецизирано од када почиње да тече порески период календарски месец у случају када обвезник, чији је порески период календарско тромесечје оствари укупан промет већи од 20.000.000 динара.

То значи да је **обавеза обвезника да:**

- свакодневно **прати укупан промет** остварен у претходних 12 месеци;
- писмено **обавести надлежни порески орган** о изменама података од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ, и то најкасније у року од 5 дана (до 08.07.2007. године овај рок је био 15 дана) од дана настанка измене, односно о промету оствареном у претходних 12 месеци (члан 38. став 4. Закона);
- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје тромесечне пореске пријаве, до истека календарског тромесечја у коме је пријављена промена података;**
- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје месечне пореске пријаве, по истеку календарског тромесечја у коме је пријављена промена података.**

2) Обвезник који је евидентиран за ПДВ са пореским периодом - календарско тромесечје, може да промени порески период када процени да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 20.000.000 динара.

Промењени порески период – месечни, важиће по истеку календарског тромесечја у коме је пријављена промена података.

То значи да је **обавеза овог обвезника да:**

- писмено **обавести надлежни порески орган** о изменама података од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ, у року од 5 дана (до 08.07.2007. године овај рок је био 15 дана) од дана настанка измене, односно о процени укупног промета који ће остварити у наредних 12 месеци (члан 38. став 4. Закона);
- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје тромесечне пореске пријаве, до истека календарског тромесечја у коме је пријављена промена података;**
- обрачунава ПДВ, плаћа ПДВ и **предаје месечне пореске пријаве, по истеку календарског тромесечја у коме је пријављена промена података.**

3) Обвезник који је евидентиран за ПДВ са пореским периодом - календарско тромесечје, на основу захтева по члану 48. став 4. Закона, може да промени порески период (календарско тромесечје у календар месец) подношењем захтева надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара текуће календарске године. Овако одобрени порески период траје најмање 12 месеци.

Дакле, ово важи за обвезнике који не остваре укупан промет у претходних 12 месеци већи од 20.000.000 динара или који не процењују да ће у наредних 12 месеци остварити укупан промет већи од 20.000.000 динара.

Промењени порески период – месечни, важиће од 01. јануара године у којој је поднет захтев за промену пореског периода.

15.3. Обрачун ПДВ

Обвезници ПДВ и порески дужници обрачунавају ПДВ у складу са одредбом члана 49. Закона, за порески период – календарски месец или календарско тромесечје, ако је у том периоду настала пореска обавеза.

При обрачуну ПДВ узимају се у обзир и исправке из члана 21. и члана 44. став 1. Закона.

Пореска обавеза може да се умањи за износ претходног пореза који је зарачунат од стране претходних учесника у промету у истом пореском периоду, ако су испуњени услови за одбитак претходног пореза из члана 28. Закона.

Као претходни порез, признаје се и ПДВ који је плаћен приликом увоза добара у обрачунском периоду, као и плаћена ПДВ надокнада пољопривредницима за пољопривредне и шумске производе и пољопривредне услуге у складу са Законом.

Такође, приликом обрачуна претходног пореза, узимају се у обзир и извршене исправке из чл. 31. и 32. Закона (измене основице у случају враћања добара, поништавања уговора, правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно овереног преписа о судском поравнању, исправке одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности), а право на сразмерни одбитак претходног пореза утврђује се у складу са одредбом члана 30. Закона.

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног одбитка претходног пореза (у даљем тексту: проценат) на износ претходног пореза који обвезник ПДВ може одбити од ПДВ који дугује, у пореском периоду у којем користи право на одбитак претходног пореза.

Обвезник ПДВ утврђује проценат узимајући у обзир износ промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, без ПДВ, и укупан износ промета 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.

- Начин утврђивања просечне накнаде за сваки појединачни превоз путника аутобусима

У случају превоза путника аутобусима, који врши страни обвезник, ако се прелази државна граница, обрачун ПДВ врши надлежни царински орган за сваки појединачни превоз, а под условом узајамности (члан 49 став 6. Закона). Основицу за обрачун ПДВ чини просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз. Начин утврђивања ове накнаде уређен је Правилником о превозу путника који врши страни обвезник .

Просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз аутобусом утврђује се тако што се просечан износ вредности км/путник од 0,045 EUR помножи са бројем путника који путују аутобусом и бројем километара које аутобус прелази преко територије Републике.

Надлежни царински орган обрачунава ПДВ на просечну накнаду приликом уласка аутобуса на територију Републике, односно приликом напуштања аутобуса територије Републике, ако страни обвезник надлежном царинском органу не стави на увид оригинал потврде издате за превоз у току од стране надлежног царинског органа .

Потврда садржи податке о називу страног обвезника, земљи регистрације и регистарској ознаци, броју путника, броју километара које аутобус прелази на територији Републике Србије, износу накнаде, као и износу обрачунатог и плаћеног ПДВ.

Пример:

Страни превозник «Туринг Европа» из Минхена врши превоз путника на релацији Минхен - Истанбул. У Србију превозник улази на граничном прелазу Хоргош, а из Републике излази на прелазу Градина. Кроз Републику прелази 500 км.

Дана 15.06.2005 год. у аутобусу се налазило 24 путника који путују за Истанбул. Просечна накнада за превоз путника аутобусом утврђује се тако што се износ од 0,045 EUR помножи са бројем путника и бројем километара које аутобус прелази преко територије Републике (0,045 EUR x 24 путника x 500 километара проласка кроз Републику).

Накнада утврђена на овај начин износи 540 EUR. Надлежни царински орган обрачунава ПДВ по општој стопи од 18% на овако утврђену накнаду – пореску основицу и о обрачунатом и наплаћеном ПДВ издаје потврду страном обвезнику.

15.4. Подношење пореске пријаве

Обвезник подноси пореску пријаву, надлежном пореском органу на прописаном обрасцу, у року од 10 дана по истеку пореског периода (члан 50. став 1. Закона).

Пореску пријаву, подноси:

- 1) обвезник ПДВ;
- 2) порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3), и члана 44. став 3. Закона (до 08.07.2007. године порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2), 3) и 6) и члана 44. став 3. Закона), и то:
 - порески пуномоћник кога одреди страно лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици (члан 10. став 1. тачка 2) Закона);
 - прималац добара и услуга, ако страно лице из претходне алинеје не одреди пореског пуномоћника (члан 10. став 1. тачка 3) Закона);
 - лице које искаже ПДВ у рачуну или неком другом документу, а није обвезник ПДВ или није извршило промет добара и услуга или нема право да искаже ПДВ, дугује исказани ПДВ (члан 44. став 3 Закона).

Законом о изменама и допунама Закона из 2007. године тачка 6) члана 10. Закона је брисана, па од 08.07.2007. године третман пореског дужника нема лице које, пре истека рока од пет година од дана стицања права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта прибављеног за стамбене потребе (у даљем тексту: стамбени објекти) или власничког удела на том стамбеном објекту, по посебној стопи ПДВ, промени намену стамбеног објекта.

Према измењеном ставу 3. члана 50. Закона, који се примењује од 08.07.2007. године, пореску пријаву није дужан да поднесе порески дужник - лице које, пре истека

рока од пет година од дана стицања права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта прибављеног за стамбене потребе (у даљем тексту: стамбени објекти) или власничког удела на том стамбеном објекту, по посебној стопи ПДВ, промени намену стамбеног објекта почев од 08.07.2007. године.

Обвезник ПДВ подноси пореску пријаву, у року од **10 дана по истеку пореског периода**.

Порески дужник подноси пореску пријаву за **порески период у којем је настала обавеза по основу ПДВ, у року од 10 дана по истеку пореског периода**.

Пореска пријава подноси се Министарству финансија – Пореској управи, организационој јединици којој је предата евиденциона пријава за ПДВ и извршено евидентирање обвезника за ПДВ.

Надлежни порески орган – Организациона јединица Пореске управе је:

1) за обвезника – правно лице или предузетника - организациона јединица на чијем подручју има седиште;

2) за обвезника - пољопривредника који се определио за обавезу плаћања ПДВ и друго физичко лице - организациона јединица на чијем подручју има пребивалиште;

3) за обвезника – правно лице које је сврстано у великог пореског обвезника - организациона јединица - Центар за велике пореске обвезнике.

4) за обвезника – сталну пословну јединицу страног лица (огранак и др.) – организациона јединица на чијем подручју има место пословања или седиште.

Пореска пријава се подноси на **Обрасцу ПППДВ – Пореска пријава пореза на додату вредност**.

Облик и садржај Обрасца ПППДВ, прописан је Правилником о евидентирању, брисању и пореској пријави, садржи податке о:

- 1) периоду за који се подноси пријава;
- 2) идентификацији подносиоца пријаве;
- 3) промету добара и услуга;
- 4) претходном порезу;
- 5) пореској обавези.

У делу пореске пријаве који се односи на порески период за који се подноси пореска пријава уписује се датум почетка и завршетка пореског периода.

У делу пореске пријаве који се односи на податке за идентификацију подносиоца пријаве уноси се:

- 1) назив, односно име и презиме и адреса подносиоца пријаве;
- 2) порески идентификациони број (ПИБ) из потврде о додељеном ПИБ-у и извршеној регистрацији, односно из Обрасца РЕГ – Потврда о извршеној регистрацији,

односно јединствени матични број грађана из Обрасца – Лична карта, издатог од надлежног органа.

У делу **I. Обрасца ПППДВ** исказују се подаци о промету добара и услуга које је извршио обвезник ПДВ, и то:

1) под редним бројем 1. – промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, у поље 001 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, као и износ накнаде без ПДВ, за добра испоручена страном држављанину, а за која је извршена рефакција ПДВ;

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да, обвезник ПДВ који у пореском периоду у коме прими авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона и промет домаћих добара из члана 10. 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 («Службени гласник РС», број 15/05, у даљем тексту: Уредба о извршавању Закона на КиМ), није поседовао прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, у пореској пријави за порески период у којем је обезбедио прописане доказе, на овом пољу, исказује податке о износу накнаде за извршени промет добара са правом на одбитак претходног пореза.

Напомена: Одредбама члана 24. став 2. Закона, које се примењују од 08.07.2007. године, прописано је да се пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета, а докази које обвезник мора да обезбеди да би могао користити пореско ослобођење по основу аванса прописани су Правилником о пореским ослобођењима.

2) под редним бројем 2. – промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза, у поље 002 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет;

1) под редним бројем 3. – промет добара и услуга по општој стопи:

- у поље 003 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ.

До 31. децембра 2005. године, у случају када је износ накнаде за испоручена добра страном држављанину коме је извршена рефакција ПДВ у складу са Законом, већи од износа ПДВ из поља 003 у ово поље, добијени износ уписује се са предзнаком «минус».

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се у поље 003, поред податка о износу накнаде за извршен промет добара и услуга по општој стопи, без ПДВ, уноси и следеће:

- обвезник ПДВ који утврђује основицу за обрачун ПДВ у складу са чл. 35. и 36. Закона, уноси податке о накнади за извршени промет;

- обвезник ПДВ који врши смањење пореске основице у складу са чланом 21. Закона, смањује износ накнаде за износ за који је смањена пореска основица;

- обвезник ПДВ који врши повећање пореске основице у складу са чланом 21. Закона, повећава износ накнаде за износ за који је повећана пореска основица;
- обвезник ПДВ који изврши рефакцију ПДВ страном држављанину, смањује износ накнаде за извршени промет за износ накнаде по основу промета извршеног страном држављанину.

• у поље 103 уноси се податак о износу обрачунаог ПДВ за тај промет, укључујући и износ ПДВ који се дугује по основу промета страног лица.

До 31. децембра 2005. године, у случају када је износ рефакције ПДВ страном држављанину већи од износа ПДВ из поља 103 у ово поље, добијени износ уписује се са предзнаком «минус».

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се у поље 103, поред податка о износу обрачунаог ПДВ за тај промет, укључујући и износ ПДВ који се дугује по основу промета страног лица, уноси и следеће:

- износ обрачунаог ПДВ на износ накнаде која је наплаћена пре извршеног опорезивог промета (авансна уплата);
- обрачунаог ПДВ за промет добара и услуга без накнаде, у складу са чланом 4. став 4. и чланом 5. став 4. Закона;
- обвезник ПДВ који утврђује основицу за обрачун ПДВ у складу са чл. 35. и 36. Закона, уноси податке о износу обрачунаог ПДВ за тај промет;
- порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона (који је и који није обвезник ПДВ) уноси податке о износу обрачунаог ПДВ по основу промета страног лица (страним лицем сматра се лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, у складу са Законом;
- обвезник ПДВ који прими авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона и промет домаћих добара из члана 10. Уредбе о извршавању Закона на КиМ, а који не поседује прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, уноси податке о износу обрачунаог ПДВ;
- у пореској пријави за порески период у којем је обвезник ПДВ из претходне алинеје, обезбедио прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, износ обрачунаог ПДВ на овом пољу, смањује за износ обрачунаог ПДВ за износ обрачунаог ПДВ из периода када није поседовао прописане доказе;
- обвезник ПДВ који врши смањење износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, смањује износ обрачунаог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ;
- обвезник ПДВ који врши повећање износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, повећава износ обрачунаог ПДВ за износ за који је повећан ПДВ;
- обвезник ПДВ који врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. ст. 1 – 3. Закона, повећава износ обрачунаог ПДВ за износ за који није могао да изврши смањење претходног пореза у пољу 108 по овом основу;
- обвезник ПДВ који врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. став 4. Закона, повећава износ обрачунаог ПДВ за износ за који није могао да изврши смањење претходног пореза у пољу 106 по овом основу;
- обвезник ПДВ који изврши рефакцију ПДВ страном држављанину, смањује износ обрачунаог ПДВ за износ извршене рефакције ПДВ.

2) под редним бројем 4. – промет добара и услуга по посебној стопи:

- у поље 004 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет добара и услуга по посебној стопи, без ПДВ.

До 31. децембра 2005. године, у случају када је износ накнаде за испоручена добра страном држављанину коме је извршена рефакција ПДВ у складу са Законом, већи од износа ПДВ из поља 004 у ово поље, добијени износ уписује се са предзнаком «минус».

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се у поље 004, поред податка о износу накнаде за извршен промет добара и услуга по посебној стопи, без ПДВ, уноси и следеће:

- обвезник ПДВ који врши смањење пореске основице и смањење износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, смањује износ накнаде за износ за који је смањена пореска основица по том основу;
- обвезник ПДВ који врши повећање пореске основице и повећање износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, повећава износ накнаде за износ за који је повећана пореска основица по том основу;
- обвезник ПДВ који изврши рефакцију ПДВ страном држављанину, смањује износ накнаде за извршени промет за износ накнаде по основу промета извршеног страном држављанину.

- у поље 104 уноси се податак о износу обрачунаог ПДВ за извршени промет добара и услуга по посебној стопи, укључујући и износ ПДВ који се дугује по основу промета страног лица.

До 31. децембра 2005. године, у случају када је износ рефакције ПДВ страном држављанину већи од износа ПДВ из поља 104 у ово поље, добијени износ уписује се са предзнаком «минус».

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се, у поље 104, поред податка о износу накнаде за извршен промет добара и услуга по посебној стопи, укључујући и износ ПДВ који се дугује по другом основу, уноси и следеће:

- подаци о износу обрачунаог ПДВ на износ накнаде која је наплаћена пре извршеног опорезивог промета (авансна уплата);
- подаци о обрачунаог ПДВ за промет добара и услуга без накнаде, у складу са чланом 4. став 4. и чланом 5. став 4. Закона;
- порески дужник из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона (који је и и који није обвезник ПДВ) уноси податке о износу обрачунаог ПДВ по основу промета страног лица. Страним лицем сматра се лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, у складу са Законом.
- обвезник ПДВ који прими авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона и промет домаћих добара из члана 10. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на КиМ, а који не поседује прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, уноси податке о износу обрачунаог ПДВ;
- у пореској пријави за порески период у којем је обвезник ПДВ из претходне алинеје, обезбедио прописане доказе за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног

пореза, износ обрачунаог ПДВ на овом пољу, смањује за износ обрачунаог ПДВ за износ обрачунаог ПДВ из периода када није поседовао прописане доказе;

- обвезник ПДВ који врши смањење износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, смањује износ обрачунаог ПДВ за износ за који је смањен обрачунаог ПДВ;

- обвезник ПДВ који врши повећање износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, повећава износ обрачунаог ПДВ за износ за који је повећан ПДВ;

- обвезник ПДВ који изврши рефакцију ПДВ страном држављанину, смањује износ обрачунаог ПДВ за износ извршене рефакције ПДВ.

5) под редним бројем 5. – у поље 005 уноси се збир износа накнада из поља 001, 002, 003 и 004, а у поље **105** збир износа ПДВ из поља 103 и 104.

До 31.децембра 2005. године, ако је износ рефакције ПДВ страном држављанину већи од износа ПДВ из поља 103 и (или) 104, у ова поља, као и у поље 105 добијени износ уписује се са предзнаком «минус».

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се, у делу I. Обрасца ПППДВ не исказују се подаци о износу накнаде за промет добара и услуга који се не сматра прометом добара и услуга у складу са чланом 6. Закона, односно за промет добара и услуга који није предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом.

У делу **II. Обрасца ПППДВ** исказују се подаци о претходном порезу по основу набавки које је извршио порески обвезник, и то:

1) под редним бројем 6. – претходни порез плаћен приликом увоза:

- у поље **006** уноси се вредност увезених добара исказана у царинском документу, без ПДВ, као и вредност добара која се уносе са територије Републике Црне Горе и територије Аутономне покрајине Косово и Метохија, исказана у царинском, односно пореском документу, без ПДВ;

- у поље **106** уноси се износ ПДВ који је обрачунат од стране надлежног царинског органа и плаћен приликом увоза, а који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, као и износ ПДВ који је обрачунат од стране надлежног царинског, односно пореског органа и који је плаћен приликом уноса, а који се може одбити као претходни порез у пореском периоду.

Обвезници који утврђују претходни порез у складу са чланом 30. Закона, уписују износ, односно део износа ПДВ који се може одбити као претходни порез.

2) под редним бројем 7. – ПДВ надокнада плаћена пољопривреднику:

- у поље **007** уноси се износ накнаде за добра набављена од пољопривредника, односно услуге извршене од стране пољопривредника, без ПДВ надокнаде, а

- у поље **107** уноси се износ ПДВ надокнаде која је плаћена пољопривреднику, а која се може одбити као претходни порез у пореском периоду.

Обвезници који утврђују претходни порез у складу са чланом 30. Закона, уписују износ, односно део износа ПДВ који се може одбити као претходни порез.

3) под редним бројем 8. – претходни порез, осим претходног пореза из тач. 6. и 7:

- у поље 008 уноси се износ накнада за набављена добра и примљене услуге на које је обрачунат ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, без ПДВ, осим накнада са ред. бр. 6. и 7.

Поред тога, порески дужници из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, ако су обвезници ПДВ и имају право на одбитак претходног пореза – у поље 008 исказују износ накнаде исказан у рачуну страног лица, без ПДВ. Страним лицем из ст. 1 - 3. овог члана сматра се лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, у складу са Законом.

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се у поље 008, поред износа накнада за набављена добра и примљене услуге на које је обрачунат ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, без ПДВ, осим накнада са ред. бр. 6. и 7, **уноси и следеће:**

- обвезник ПДВ који врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. ст. 1 – 3. Закона, смањује износ накнаде за износ за који је смањена пореска основица;
- обвезник ПДВ који врши повећање претходног пореза у складу са чланом 31. ст. 1 – 3. Закона, повећава износ накнаде за износ за који је повећана пореска основица.

- у поље 108 уноси се износ ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, осим претходног пореза под ред. бр. 6. и 7.

Порески дужници из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона, ако су обвезници ПДВ и имају право на одбитак претходног пореза – у поље 108 исказују износ ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, а који се односи на промет добара и услуга које је извршило страно лице. Страним лицем из ст. 1 - 3. овог члана сматра се лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, у складу са Законом.

Обвезници који утврђују претходни порез у складу са чланом 30. Закона, уписују износ, односно део износа ПДВ који се може одбити као претходни порез.

Правилником о изменама и допунама Правилника о евидентирању, брисању и пореској пријави, који се примењује од 01. јануара 2006. године, прецизирано је и допуњено да се у поље 108, поред напред наведеног, **уноси и следеће:**

- обвезник ПДВ који у пореском периоду када је примио авансну уплату за промет добара и услуга из члана 24. Закона и промет домаћих добара из члана 10. Уредбе о извршавању Закона на КиМ, није поседовао прописане доказе за пореско ослобођење, у пореској пријави за порески период у којем је обвезник ПДВ обезбедио прописане доказе износ обрачунатог ПДВ из поља 103, односно 104 смањује за износ овако обрачунатог ПДВ. Ако износ обрачунатог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење обрачунатог ПДВ, обвезник ПДВ у том случају, за износ ПДВ за који није могао да изврши смањење, повећава износ претходног пореза на овом пољу;

- обвезник ПДВ који врши смањење претходног пореза у складу са чланом 31. ст. 1 – 3. Закона, смањује износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се смањује износ претходног пореза;

- обвезник ПДВ који врши повећање претходног пореза у складу са чланом 31. ст. 1 – 3. Закона, повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез за износ ПДВ за који се повећава износ претходног пореза;

- обвезник ПДВ који изврши рефакцију ПДВ страном држављанину, у пољу 003, односно 004 смањује износ накнаде за извршени промет за износ накнаде по основу промета извршеног страном држављанину, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунаог ПДВ за износ извршене рефакције ПДВ. Ако износ обрачунаог ПДВ у пољу 003, односно 004, није довољан да би се извршило смањење ПДВ за износ извршене рефакције ПДВ, обвезник ПДВ у пољу 108 повећава износ ПДВ за износ ПДВ за који није могао да изврши смањење обрачунаог ПДВ.

4) под редним бројем 9. - у поље 009 уноси се збир износа накнада из поља 006, 007 и 008, а у поље **109** збир износа ПДВ из поља 106, 107 и 108.

У делу **III. Обрасца ППДВ**, исказују се подаци о пореској обавези, и то:

1) **под редним бројем 10. – у поље 110** уноси се износ ПДВ за уплату или повраћај. Ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, износ ПДВ исказан у пољу 110, уписује се са предзнаком «минус».

2) **под редним бројем 11. – Повраћај**, подносилац пријаве који је исказао износ ПДВ за повраћај може да заокружи опцију «ДА», а ако се определио да исказани износ пореза користи као кредит за наредни период заокружује опцију «НЕ».

У обрасце се уписују износи у динарима без децимала.

Пример 1:

Обвезник ПДВ ДОО «Херкулес» из Апатина, ПИБ 000000000, обавља трговинску делатност и на основу промета већег од 20.000.000 динара остварених за претходних 12 месеци. Порески период за обрачун, предају пореске пријаве и плаћање ПДВ, је календарски месец.

Овај обвезник ПДВ у пореском периоду од 01.05. до 31.05.2005. године извршио је испоруку добара у износу од 5.108.000 динара и испоставио ПДВ рачуне у којима је износ накнаде без ПДВ 4.360.000 динара и ПДВ исказан у рачунима 748.000 динара, од чега су:

- на име испоруке добара и услуга по општој стопи (18%) испостављени рачуни у износу 4.720.000 динара. Износ накнаде без ПДВ износи 4.000.000 динара и ПДВ исказан у рачуну износи 720.000 динара;

- по основу испоруке добара и услуга по посебној стопи (8%) испостављени су ПДВ рачуни у износу од 388.000 динара, од чега је у испостављеним рачунима износ накнаде без ПДВ 360.000 динара, а ПДВ исказан у тим рачунима износи 28.800 динара.

Овај обвезник ПДВ је у истом пореском периоду (01.05. – 31.05.2005.године) на име трошкова пословања за њему испоручена добра и извршене услуге, имао трошак у износу 4.826.802 динара и то:

- на име примљених добара – трговачка роба по општој стопи - примио је ПДВ рачуне у којима накнада без ПДВ износи 3.522.552 динара и ПДВ у износу од 634.059 динара,

- на име примљених добара – трговачка роба по посебној стопи - примио је ПДВ рачуне у којима накнада без ПДВ износи 440.002 динара и ПДВ у износу од 35.200 динара,

- на име примљених услуга примио је ПДВ рачуне и то у којима накнаде без ПДВ износи 52.628 динара и ПДВ у износу од 9.473 динара,

- на име примљеног добра - акумулатора за путнички ауто, бензина за путнички ауто и угоститељских услуга примио је ПДВ рачуне у којима накнаде без ПДВ износи 60.000 динара и ПДВ у износу од 10.800 динара.

При обрачуна дугованог ПДВ, исказани ПДВ у износу од 10.800 динара на име купљеног акумулатора за путнички ауто, утрошеног бензина за путнички ауто и угоститељских услуга, у смислу члана 29. Закона изузимају се од одбитка претходног пореза и обвезник нема право на одбитак претходног пореза по овом основу.

Остали износ ПДВ исказан у рачунима добављача је ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга и који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

У овом пореском периоду ПДВ који дугује износи 748.800 динара (720.000 + 28.800 динара).

Претходни порез, који у овом пореском периоду порески обвезник ПДВ може да одбије од ПДВ који дугује, износи 678.732 динара и то претходни порез обрачунат на име примљених добара – робе по општој стопи исказан од претходног учесника у промету у ПДВ рачуну износи 634.059 динара, за примљена добра по посебној стопи 35.200 динара и за извршене му услуге ПДВ у износу од 9.473 динара.

ПДВ за уплату износи 70.068 (748.800 – 678.732).

Овај обвезник ПДВ попуниће своју пореску пријаву пореза на додату вредност на следећи начин:

- Период 01.05. до 31.05.2005.године

ПИБ: 000000000

Назив и адреса: ДОО «Херкулес» Апатин, ул.Српских јунака бб

Обзиром да овај порески обвезник није имао промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза и промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза, не попуњава тачке 1. и 2. У тачки 3. обрасца у пољу 003 уписује износ од 4.000.000 динара на име промета добара и услуга по општој стопи без ПДВ, а у поље 103 уноси износ 720.000 динара обрачунати ПДВ на остварени промет из поља 003 (обрачун ПДВ по општој стопи од 18%).

Под тачком 4 у пољу 004 уписује промет добара и услуга по посебној стопи у износу од 360.000 динара а у пољу 104 уписује износ обрачунатог ПДВ у износу од 28.800 динара на остварени промет из поља 004 (обрачун ПДВ по посебној стопи од 8%).

На редном броју 5 поље 005 исказује се износ 4.360.000 динара, а у пољу 105 износ од 748.800 динара.

Овај порески обвезник у пореском периоду – месецу није имао увоз добара и услуга, па нема ни претходни порез плаћен приликом увоза, не бави се откупом пољопривредних производа, па нема ни ПДВ надокнаду плаћену пољопривреднику и не попуњава податке под редним бројем 6 и 7 и поља 006, 106 као и поље 007 и 107.

У тачки 8 у пољу 008 исказаће износ од 4.075.182 динара на име вредности плаћене накнаде без ПДВ а у пољу 108 – износ од 678.732 динара на име претходног пореза.

У тачки 9 исказаће у пољу 009 износ 4.075.182 динара, а колони 109 износ 678.732 динара.

Након одбитка претходног пореза исказаног у пољу 109 у износу од 678.732 динара, од ПДВ исказаног у пољу 105 у износу 748.000 динара, разлику у износу од 70.068 динара уписује на редном броју 10 у пољу 110.

С обзиром да је овај порески обвезник на редном броју 10 у пољу 110 исказао износ од 70.068 динара, исти је дужан да дуговани ПДВ у износу од 70.068 динара плати у року за подношење пореске пријаве до 10.06.2005.године. Овако попуњена пореска пријава потписује се и печатира од стране одговорног лица и предаје пореском органу код кога је извршена евиденција за ПДВ такође најкасније 10.06.2005. године.

Прилог: Попуњена пореска пријава

**ПОРЕСКА ПРИЈАВА
ПОРЕЗА НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ**

ЗА ПЕРИОД ОД 01.05 до 31.05 2005
(година)

Порески идентификациони број (ПИБ):

XXXXXXXXXX

"Herkules" DOO
Apatin, ul. Srpskih junaka bb

(назив и адреса)

(у динарима, без децимала)

I. ПРОМЕТ ДОБАРА И УСЛУГА

Износ накнаде без ПДВ

ПДВ

1. Промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	001		
2. Промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза	002		
3. Промет добара и услуга по општој стопи	003	<u>4000000</u>	103 <u>720000</u>
4. Промет добара и услуга по посебној стопи	004	<u>360000</u>	104 <u>28800</u>
5. ЗБИР (1+2+3+4)	005	<u>4360000</u>	105 <u>748800</u>
II. ПРЕТХОДНИ ПОРЕЗ			
6. Претходни порез плаћен приликом уписа	006		
7. ПДВ накнада плаћена пољопривреднику	007		
8. Претходни порез, осим претходног пореза са ред. бр. 6. и 7.	008	<u>4075182</u>	108 <u>678732</u>
9. ЗБИР (6+7+8)	009	<u>4075182</u>	109 <u>678732</u>
III. ПОРЕСКА ОБАВЕЗА			
10. Износ ПДВ у пореском периоду (5 - 9)	110		<u>70068</u>

11. Погрбаја:

НЕ ДА

(обавезно заокружити опцију)

потпуњана подносилац пријаве:

Пријаву, односно њен део припремио порески саветник

(Потпис пореског саветника)

(ПИБ пореског саветника)

(ЈМБГ пореског саветника)

Под кривичном и материјалном одговорношћу изјављујем да су подаци у пријави потпуни и тачни

Apatin
(Место)

09.06.2005.
(Датум)

М.П.

Nikolić Nikola
(Потпис одговорног лица)

потпуњана Пореска управа:

Потписа о пријему пореске пријаве:

Пример 2:

Страно правно лице са седиштем у Шведској, испоручилац је телевизора на подручју Републике. Страни испоручилац телевизора на подручју Републике нема пословно седиште нити сталну пословну јединицу. Обзиром да телевизор намерава да прода на подручју Републике, а није постигао коначан договор са потенцијалним купцем, за пореског пуномоћника овластило је шпедитерску кућу «Монца» ДОО Лесковац. У обрачунском периоду 01.05.-31.05.2005 год., дана 17.05.2005 год. извршен је увоз и царинење телевизора у вредности од 1.000.000 динара. Телевизори се налазе у царинском складишту Аеродрома Ниш. «Монца», као порески пуномоћник кога је одредило страно лице које у Републици нема пословно седиште нити сталну пословну јединицу, приликом преузимања, дужно је да за увезене телевизор изврши уплату царинских дажбина и ПДВ у износу од 180.000 динара, а за порески период 01.05.-31.05.2005. год. поднесе пореску пријаву најкасније до 10.06.2005 год.

У случају да страно правно лице са седиштем у Шведској није одредило «Монцу» као свог пуномоћника, прималац добара трговинско предузеће «Јутро»- Ниш, дужно је да плати износ од 1.000.000 динара и износ исказаног ПДВ од 180.000 динара у царинском документу. Предузеће «Јутро» као прималац добара, из разлога што страно лице није одредило пуномоћника, предаје пореску пријаву ПППДВ у обрачунском периоду у коме је настала пореска обавеза.

Пример 3:

ТР «Срећко» из Вршца остварује годишњи промет добара и услуга од 1.540.000 динара, и није се евидентирао за ПДВ иако остварује промет преко 1.000.000 динара, а мањи од 2.000.000 динара.

Дана 17.03.2005 год. издао је рачун за продати акумулатор у вредности од 10.000 динара у коме је грешком исказао ПДВ у износу од 1.800 динара. Обзиром да није у систему ПДВ, ТР «Срећко» нема право да у својим излазним рачунима исказује обрачунати ПДВ. Сагласно члану 44. став 3. Закона, дужан је да за износ од 1.800 динара, поднесе пореску пријаву ППП ДВ у којој ће исказати наведени износ, и да исту преда надлежној филијали Пореске управе и изврши уплату најкасније до 10.04.2005 год.

Пореску пријаву ће попунити на следећи начин:

Поред идентификационих података у тачки 3. исказаће износ укупног промета од 10.000 динара, а у поље 103 унети износ од 1.800 динара. Овај порески обвезник нема право на исказивање претходног пореза тако да неће попуњавати износе под тачкама 6, 7, 8, и 9. а у колони 10 и пољу 110 исказаће износ од 1.800 динара. Овако попуњену пореску пријаву потписаће и оверити печатом одговорно лице пореског обвезника.

Прилог: Попуњена пореска пријава

ПОРЕСКА ПРИЈАВА
ПОРЕЗА НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

ЗА ПЕРИОД ОД 01.03. ДО 31.03. 2005
(година)

Порески идентификациони број (ПИБ):

XXXXXXXXXX

TR "Srećko"
Vršac

(име и адреса)

(у динарима, без децимала)

I. ПРОМЕТ ДОБАРА И УСЛУГА

Износ извода без ПДВ

ПДВ

1. Промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак преходног пореза	001		
2. Промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак преходног пореза	002		
3. Промет добара и услуга по општој стопи	003	<u>10000</u>	<u>1800</u>
4. Промет добара и услуга по посебној стопи	004		
5. ЗБИР (1+2+3+4)	005	<u>10000</u>	<u>1800</u>
II. ПРЕТХОДНИ ПОРЕЗ			
6. Претходни порез плаћен претходног узика	006		
7. ПДВ извода плаћени пољопривреднику	007		
8. Претходни порез, осим претходног пореза са ред. бр. 6. и 7.	008		
9. ЗБИР (6+7+8)	009		
III. ПОРЕСКА ОБАВЕЗА			
10. Износ ПДВ у пореском периоду (5 - 9)	110		<u>1800</u>

11. Поправај:

НЕ

ДА

(обавезно заокружити опцију)

потпуњена подносилац пријаве:

Пријаву, односно њен део припремио порески саветник:

Vršac
(Потпис пореског саветника)

XXXXXXXXXX
(ПИБ пореског саветника)

XXXXXXXXXX
(ОМБГ пореског саветника)

Под кривичном и материјалном одговорношћу изјављујем да су подаци у пријави потпуни и тачни

Vršac
(Место)

10.04.2005.
(Датум)

Milan Milanović
(Потпис одговорног лица)

М.П.

потпуњена Пореска управа:

Потписа о пријему пореске пријаве:

Пореска пријава се подноси независно од тога да ли је у месецу или у тромесечју, као пореском периоду, порески обвезник имао пореску обавезу или не (члан 50. став 2. Закона).

Пример :

Порески обвезник «Хитри» из Неготина који је у систему ПДВ и за кога је обрачунски период календарски месец користи колективни годишњи одмор у периоду од 01.07.-31.7.2005. године. Колективни годишњи одмор поред производних радника користе и административни радници. У току месеца јула није извршио никакав промет добара и услуга нити је извршио наплату било какве накнаде или дела накнаде пре промета добара и услуга нити је извршио плаћање ПДВ на увоз добара, тако да није било настанка пореске обавезе. У обрачунском месецу 01.07.-31.7.2005 године нису стигли рачуни о набавци робе, сировина или по другом основу. Иако порески обвезник «Хитри» у наведеном пореском периоду није вршио промет добара и услуга и нема обавезу обрачунавања и уплате ПДВ, он је дужан да поднесе пореску пријаву надлежној организационој јединици Пореске управе на прописаном обрасцу, у коме неће исказати обавезу по основу ПДВ, јер иста не постоји, односно попуниће пореску пријаву са нулом.

(Прилог: пореска пријава).

ПОРЕСКА ПРИЈАВА
ПОРЕЗА НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

ЗА ПЕРИОД ОД 01.07. ДО 31.07. 2005.
(година)

Порески идентификациони број (ПИБ):

XXXXXXXX

"Hitri" D.o.o.
Неготин, Мишарска 17

(назив и адреса)

(у динарима, без децимала)

		Износ накнаде без ПДВ	ПДВ
I. ПРОМЕТ ДОБАРА И УСЛУГА			
1.	Промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	001	
2.	Промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза	002	
3.	Промет добара и услуга по општој стопи	003	103
4.	Промет добара и услуга по посебној стопи	004	104
5.	ЗБИР (1+2+3+4)	005	105
II. ПРЕТХОДНИ ПОРЕЗ			
6.	Претходни порез плаћен приликом увоза	006	106
7.	ПДВ надокнада плаћена пољопривреднику	007	107
8.	Претходни порез, осим претходног пореза са ред. бр. 6. и 7.	008	108
9.	ЗБИР (6+7+8)	009	109
III. ПОРЕСКА ОБАВЕЗА			
10.	Износ ПДВ у пореском периоду (5 - 9)		110
11.	Повраћај:		НЕ <input type="checkbox"/> ДА <input type="checkbox"/>

(обавезно заокружити општуру)

попуњава подносилац пријаве:

Пријаву, односно њен део припремио порески саветник:

(Потпис пореског саветника)

(ПИБ пореског саветника)

(ЈМБГ пореског саветника)

Под кривичном и материјалном одговорношћу изјављујем да су подаци у пријави потпуни и тачни:

Неготин
(Место)

10.08.2005.
(Датум)

М.П.

Петар Петровић
(Потпис одговорног лица)

попуњава Пореска управа:

Потврда о пријему евиденционе пријаве:

15.5. Плаћање ПДВ

Обвезник ПДВ је дужан да за сваки порески период (календарски месец или календарско тромесечје) утврди пореску обавезу као разлику између обрачунатог ПДВ и претходног пореза. Сваки обрачун ПДВ за порески период је коначан обрачун ПДВ.

У складу са одредбом члана 51. Закона, обвезник је дужан да за сваки порески период плати ПДВ који је једнак позитивној разлици између укупног износа пореске обавезе и износа претходног пореза.

Позитивна разлика између укупне обавезе ПДВ и претходног пореза плаћа се у року за подношење пореске пријаве односно обвезници који плаћају ПДВ за календарски месец подносе пореску пријаву и плаћају ПДВ до 10-ог у наредном месецу, а обвезници који плаћају ПДВ за календарско тромесечје подносе пореску пријаву и плаћају ПДВ у року од 10 дана по истеку тромесечја.

Пример:

Обвезник ПДВ «Јовановић» ДОО из Нишке Бање који је обвезник ПДВ и порез плаћа у календарском тромесечју, дана 10.04.2005. године предао је надлежној филијали Пореске управе у Нишу пореску пријаву ППДВ. У пореској пријави је исказао у пољу 110 обрачунат ПДВ у пореском периоду у износу од 15.200 динара

Обрачунати ПДВ порески обвезник није платио приликом предаје пореске пријаве, јер на свом рачуну није имао довољно средстава. Уплату дугованог ПДВ обвезник ПДВ је уплатио 20.05.2005. године. Обвезник ПДВ «Јовановић» ДОО је дужан, да приликом уплате пореског дуга, изврши обрачун и уплати камату за период од 11.04.2005. до 19.05.2005. године, по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке, увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна, сагласно одредби члана 75. ЗПППА .

Порески обвезник је дужан да за сваки порески период **плати ПДВ** који је једнак позитивној разлици између укупног износа утврђене пореске обавезе и износа претходног пореза, а у складу са извршеном изменом у члану 51. Закона.

Обавеза плаћања ПДВ, до 08.07.2007. године, односила се и на пореског дужника из члана 10. став 1. тачке 2), 3) и 6) као и на лица из члана 44. став 3. Закона о порезу на додату вредност, а од 08.07.2007. године обавеза плаћања ПДВ односи се и на пореског дужника из члана 10. став 1. тач. 2) и 3) као и на лица из члана 44. став 3. Закона.

То значи да обавезу плаћања ПДВ нема лице које после 08.07.2007. године промени намену стамбеног објекта, пре истека рока од пет година од дана стицања права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта прибављеног за стамбене потребе или власничког удела на том стамбеном објекту, по посебној стопи ПДВ.

За непоступање пореског дужника по наведеном прописане су и казнене одредбе (члан 60а Закона).

Порески дужник - правно лице које није обвезник казниће се за прекршај новчаном казном од 100.000 до 1.000.000 динара, ако не плати ПДВ у прописаном року, а одговорно лице у правном лицу казниће се за исти прекршај новчаном казном од 10.000 до 50.000 динара.

Порески дужник – предузетник који није обвезник ПДВ казниће се за прекршај новчаном казном од 12.500 до 500.000 динара, ако не плати ПДВ у прописаном року, а порески дужник – физичко лице које није обвезник ПДВ казниће се за прекршај новчаном казном од 5.000 до 50.000 динара, ако не плати ПДВ у прописаном року.

16. ПОВРАЋАЈ ПОРЕЗА

Обвезник ПДВ има право на повраћај позитивне разлике ПДВ, ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, сходно одредби члана 52. Закона.

Ако је износ претходног пореза већи од износа пореске обавезе, обвезник има право на повраћај разлике.

Повраћај позитивне разлике пореза, ако су за то испуњени услови, врши се најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике ПДВ који претежно врше промет добара у иностранство, по истеку рока за предају пореске пријаве.

Ако се обвезник не определи за повраћај позитивне разлике ПДВ, иста се признаје као порески кредит.

16.1. Поступак остваривања права на повраћај ПДВ

Обвезник ПДВ, који у пореској пријави ПДВ, прописаној Правилником о евидентирању и пореској пријави, искаже износ за повраћај ПДВ одређује се у вези повраћаја тог износа заокруживањем опције «НЕ» или «ДА» на редном броју 11. обрасца пореске пријаве ПДВ.

Одређење из претходног става не сматра се захтевом за повраћај пореза у смислу одредбе члана 10. став 2. ЗПППА.

Ако се обвезник ПДВ определи за опцију «ДА» надлежна филијала Пореске управе по спроведеном поступку врши повраћај ПДВ на рачун у банци који је обвезник навео у пријави за евидентирање обвезника ПДВ (ЕППДВ). Порески обвезник је дужан да у својој документацији и прописаним евиденцијама обезбеди, и Пореској управи стави на увид, када она то процени да је потребно, рачуне и осталу документацију, по основу које се врши повраћај ПДВ.

Обвезник ПДВ остварује повраћај ПДВ на начин и по поступку утврђеном одредбама Правилника о повраћају и рефакцији, који је био у примени до 10.07.2007. године.

Наиме, одредбама члана 1. Правилника о изменама и допунама Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције ПДВ («Службени гласник РС», бр. 63/07), промењен је назив Правилника о повраћају и рефракцији и гласи: Правилник о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ - у даљем тексту: Правилник о повраћају, рефракцији и рефундацији, који се примењује од 10.07.2007. године.

То значи да од 10.07.2007. године, обвезник ПДВ остварује повраћај ПДВ на начин и по поступку утврђеним одредбама Правилника о повраћају, рефракцији и рефундацији.

16.2. Остваривање права на повраћај за обвезнике ПДВ који претежно врше промет добара у иностранство

Одредбама члана 52. став 4. Закона, дато је овлашћење Влади Републике Србије да пропише критеријуме на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона сматра претежним прометом добара у иностранство.

До 1. априла 2005. године претежни промет добара у иностранство утврђиван је у складу са Уредбом о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност сматра претежним прометом добара у иностранство («Службени гласник РС», број 124/04), којом је било прописано је да се претежним прометом добара у иностранство сматра извоз добара обвезника ПДВ, чија је вредност у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, а најмање 10.000.000 EUR исказана у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству.

Од 1. априла 2005. године претежни промет добара у иностранство утврђује се у складу са Уредбом о критеријумима на основу којих се утврђује шта се, у смислу Закона о порезу на додату вредност сматра претежним прометом добара у иностранство («Службени гласник РС», бр. 124/04 и 27/05 – у даљем тексту: Уредба о претежним извозницима.

Према овој уредби, обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство сматра се обвезник ПДВ:

1) чија је вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, исказана у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству;

2) чија је вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара најмање 10.000.000 EUR, исказана у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству;

3) 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%;

4) 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 најмање 10.000.000 евра.

То значи да обвезник ПДВ може стећи статус претежног извозника у текућој календарској години на основу вредности извоза добара у:

1) претходној календарској години, ако им је:

- вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, исказана у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству;

- вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара најмање 10.000.000 EUR, исказана у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству.

Ови обвезници ПДВ достављају надлежном пореском органу, уз пореску пријаву ПДВ за месец фебруар текуће године, податке од значаја за утврђивање шта се сматра претежним прометом добара у иностранство на Обрасцу ПИД ПДВ – Претежан извоз добара у иностранство.

Обзиром да се финансијски извештај подноси најкасније до 28. фебруара текуће године за претходну календарску годину, обвезник ПДВ који испуни **један од критеријума** (вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, или најмање 10.000.000 EUR исказана у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству), у наредних 12 календарских месеци, односно до рока за подношење наредног финансијског извештаја састављеног у складу са прописима о рачуноводству, сматра се обвезником ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство.

2) текућој календарској години, ако им је:

- вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара и услуга већа од 70%, у периоду од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који подноси пореску пријаву;

- вредност извоза добара у односу на вредност укупног промета добара најмање 10.000.000 EUR, у периоду од 1. јануара текуће године до истека пореског периода за који подноси пореску пријаву.

Ови обвезници ПДВ, достављају надлежном пореском органу, уз пореску пријаву ПДВ за месец 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 – Претежан извоз добара у иностранство.

То значи да ови обвезници врше утврђивање претежног промета добара у иностранство за **сваки порески период текуће године**.

Образац ПИД ПДВ - Претежни извоз добара у иностранство садржи осим идентификационих података и податке о:

1) вредности исказаног укупног промета добара и услуга у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству (у динарима без децимала);

2) вредности извршеног извоза добара исказаног у финансијском извештају за претходну календарску годину састављеном у складу са прописима о рачуноводству (у динарима без децимала);

3) вредности извршеног извоза добара исказаног у финансијском извештају сачињеном за претходну календарску годину у складу са прописима о рачуноводству за претходну календарску годину (у еврима без децимала).

Обвезник ПДВ који претежно врши промет добара у иностранство, доставља надлежном пореском органу, уз пореску пријаву ПДВ за месец јануар 2005 године, изјаву о подацима од значаја за утврђивање шта се сматра претежним прометом добара у иностранство на Обрасцу ИПИД ПДВ- Изјава о претежном промету добара у иностранство у 2004. години.

Образац ПИД ПДВ 1 - Претежни извоз добара у иностранство садржи осим идентификационих података и податке о вредности:

1) исказаног укупног промета добара и услуга на основу података из пословних књига од 01.01.200__ . до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (у динарима без децимала);

2) извршеног извоза добара на основу података из пословних књига од 01.01.200__ . до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (у динарима без децимала);

3) извршеног извоза добара на основу података из пословних књига од 01.01.200__ . до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (у еврима без децимала).

Пример

Прерађивачко - извозно предузеће «Вишња» из Мерошине, у току 2005. године извршило је откуп и прераду вишања и исте извезло у септембру месецу 2005. године.

ДОО «Вишња» уз пореску пријаву ПППДВ доставило је и Образац ПИД ПДВ-1 у коме је исказао следеће податке:

Под редним бројем 1. исказана је вредност укупног промета добара и услуга на основу података из пословних књига од 01.01. – 30.09.2005. године, 24.860.520 динара.

Под редним бројем 2. исказана је вредност извршеног извоза добара на основу података из пословних књига од 01.01. – 30.09.2005. године у износу од 21.300.000 динара.

Под редним бројем 3. исказана је вредност извршеног извоза добара на основу података из пословних књига од 01.01.-30.09.2005. године у износу од 256.626 EUR.

С обзиром да је «Вишња» из Мерошине, остварило извоз од 85% у односу на укупан промет добара и услуга од почетка године до краја периода, за који се подноси пореска пријава, испуњава прописане услове за стицање статуса «претежног извозника».

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01292/2005-04 од 12.04.2005. године:

«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 01. априла 2005. године.»

16.3. Повраћај неискоришћеног износа пореског кредита

До 26. јула 2005.године, односно до ступања на снагу измена и допуна Закона, **повраћај неискоришћеног износа пореског кредита** се вршио на следећи начин:

Ако надлежни порески орган није извршио повраћај најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство,

обвезник ПДВ је имао право да поднесе писмени захтев за повраћај ПДВ надлежном пореском органу у складу са чланом 10. став 2. ЗППА.

Пореска управа имала је обавезу да, без одлагања а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева донесе решење по захтеву за повраћај.

Ако Пореска управа по истеку рока од 30 дана од дана пријема захтева за повраћај није донела решење о повраћају износа више плаћеног пореза, обвезнику је припадала камата која се обрачунавала у складу са одредбама закона којим се уређује порески поступак.

Изменама о допунама члана 52. Закона, а који се примењује **од 26.07.2005. године** прописано је да **«Порески обвезник може од надлежног пореског органа 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.»**

Одредбом члана 3. Правилника, о повраћају, рефакцији и рефундацији, прописано је да, ако се обвезник, у пореској пријави ПППДВ определи за опцију «НЕ» користи тај износ за намирење своје пореске обавезе за наредни порески период. Ако након измиривања пореске обавезе и даље има неискоришћени износ пореског кредита, обвезник може за тај износ:

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

Захтев за повраћај неискоришћеног износа пореског кредита 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.

Пример:

Обвезник ПДВ, коме је порески период – календарски месец, за порески период 01.09. – 30.09.2005. године у пореској пријави, коју је поднео 10.10.2005. године, исказао је на пољу 110 износ од –1.250 динара и заокружио опцију «НЕ».

Захтев за повраћај неискоришћеног износа пореског кредита од 1.250 динара, овај обвезник може да поднесе најраније 11.11.2005. године, односно по истеку рока за подношење пореске пријаве за текући порески период, односно за октобар месец 2005. године.

Одредбом члана 52. став 4. Закона, прописано је да се повраћај неискоришћеног износа пореског кредита обвезнику врши најкасније у року од 45 дана, односно у року од 15 дана за обвезнике који претежно врше промет добара у иностранство, од дана подношења захтева за повраћај.

Одредбама члана 3а Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији, у случају да 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 чланом 10. ЗПППА. По таквом захтеву надлежни порески орган поступа на начин прописан ЗПППА.

17. РЕФАКЦИЈА ПДВ

До 26. јула.2005. године, односно до ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона из 2005. године, **право на рефакцију ПДВ**, према одредбама чл. 53. до 56. Закона, **имали су**: страни обвезници, хуманитарне организације, страни донатори и страни држављани.

Од 26. јула. 2005. године, **право на рефакцију ПДВ** имају: страни обвезници, хуманитарне организације, традиционалне цркве и верске заједнице, дипломатска и конзуларна представништва, међународне организације и страни држављани, која се остварује на начин и по поступку утврђеном одредбама чл. 53 - 56. Закона и Правилником о повраћају, рефакцији и рефундацији.

Изменама у члану 54. Закона (која се примењују од 26.07.2005. године) извршена су усаглашавања са извршеним изменама у члану 26. став 1. Закона, односно са установљеним пореским ослобођењем под тачком 1а) када се добра увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Од 08.07.2007. године, сужен је круг страних обвезника који под условима узајамности уз испуњење услова имају право на рефакцију ПДВ.

Наиме, измењеним одредбама члана 53. Закона (која се примењују од 08.07.2007. године) прописано је да право на рефакцију ПДВ, под условима узајамности, на основу поднетог захтева, има страни обвезник који излаже на сајмовима у Републици, под условима да у Републици не врши промет добара и услуга и да је платио рачун.

Правилником о повраћају, рефакцији и рефундацији регулисано је следеће:

- начин и поступак рефакције ПДВ;
- пријем и обрада података из захтева за рефакцију ПДВ;
- контрола података од значаја за рефакцију ПДВ;
- вођење евиденције о извршеним рефакцијама ПДВ;
- вођење евиденције о извршеним рефундацијама ПДВ.

Начин и поступак рефакције и рефундације ПДВ остварује се на начин и по поступку утврђеном одредбама чл. 53 – 56а Закона и Правилником о повраћају, рефакцији и рефундацији.

17.1. Рефакција ПДВ страном обвезнику

У складу са одредбама члана 53. Закона и одредбом члана 4. Правилника о повраћају и рефакцији, који су се примењивали до 08. 07. 2007. године, страни обвезник је остваривао право на рефакцију, под условима узајамности, на основу поднетог захтева потписаног од стране овлашћеног лица, који се подносио Централни Пореске управе.

Страни обвезник је могао поднети захтев једном годишње, а најкасније до 30. јуна текуће године, за добра и услуге набављена у Републици у претходној календарској години.

Захтев за рефакцију се подносио на **Обрасцу РЕФ 1** - Захтев страног обвезника за рефакцију.

У складу са одредбама члана 53. Закона, које се примењују од 08.07.2007. године, под условима узајамности, страни обвезник који излаже на сајмовима у Републици, на основу захтева потписаног од стране овлашћеног лица, поднетог Централни Пореске управе (у даљем тексту: Централна), за добра која му се испоручују, односно за услуге које му се пружају у Републици, има право на рефакцију ПДВ, и то:

- 1) изнајмљивање, уређење, израду и поправку изложеног простора;
- 2) добра потребна за уређење изложбеног простора;
- 3) електричну енергију, воду, плин, грејање, хлађење, телефонске и телекомуникационе прикључке, за потребе изложбеног простора;
- 4) паркирање;
- 5) услуге смештаја.

Страни обвезник који излаже на сајмовима у Републици, подноси захтев једном годишње, а најкасније до 30. јуна текуће године, за добра и услуге набављена у Републици у претходној календарској години.

Напомињемо да је одредбама члана 8. Правилника о именама и допунама Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину рефакције ПДВ («Службени гласник РС», број: 63/07), а које се примењују од 10.07.2007. године, прописано да се у Обрасцу РЕФ 1 – Захтев страног обвезника за рефакцију, део III. Број царинског документа брише.

То значи да се од 10.07.2007. године захтев за рефакцију подноси на измењеном Обрасцу РЕФ 1- Захтев страног обвезника за рефакцију, који је одштампан уз Правилник о повраћају, рефакцији и рефундацији и чини његов саставни део.

Страни обвезник, који има право на рефакцију ПДВ по члану 53. Закона, дужан је да уз захтев достави и:

- 1) потврду о регистрацији за ПДВ, односно други облик пореза на потрошњу, издату од стране пореског органа државе, у коме се налази седиште страног обвезника (оригинал и оверен превод);
- 2) оригинале и копије плаћених рачуна о набављеним добрима или коришћеним услугама у Републици, по којима је обрачунат и плаћен ПДВ.

Централа, након извршене провере испуњености услова за рефакцију, решењем одлучује о захтеву у року од 15 дана од дана подношења захтева и року од 15 дана од дана достављања решења врши рефакцију ПДВ.

Оригинали рачуна, односно докумената из претходног става, оверени од стране Централне, достављају се подносиоцу захтева, заједно са решењем о повраћају и рефакцији ПДВ.

**ЗАХТЕВ
СТРАНОГ ОБВЕЗНИКА ЗА РЕФАКЦИЈУ**

**I. Број потврде пореског органа државе код кога је
страни обвезник регистрован за ПДВ** _____

II. Подаци о плаћеним рачунима:

Ред. Бр.	ПИБ издаваоца рачуна	Број рачуна	Вредност добара без ПДВ	ПДВ	Вредност добара са ПДВ
УКУПНО:					

III -брисан

IV. Уз захтев се прилаже:

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____
5. _____

**V. Рефакцију извршити на
рачун :**

(Број рачуна)

(Место и назив пословне банке)

ПОДНОСИЛАЦ ЗАХТЕВА:

(Назив)

(Адреса)

(ПИБ)

М.П.

(Датум)

(Потпис овлашћеног лица)

17.2. Рефакција ПДВ хуманитарним организацијама

Хуманитарне организације остварују право на рефакцију, у складу са Законом и одредбом члана 5. Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији, на основу захтева који се подноси Централни.

Пре подношења првог захтева за рефакцију, одговорни представник хуманитарне организације дужан је да писмено обавести Централну о овлашћеном лицу за потписивање захтева за рефакцију.

Захтев се подноси на **Обрасцу РЕФ 2** - Захтев хуманитарне организације за рефакцију, који је одштампан уз Правилник о повраћају, рефакцији и рефундацији, и чини његов саставни део.

Хуманитарне организације подносе захтев једном годишње, а најкасније до 30. јуна текуће године, за добра и услуге набављена у Републици и извршен увоз добара у Републику у претходној календарској години.

Уз захтев хуманитарне организације достављају :

- 1) копију регистрације хуманитарне организације;
- 2) оригинале и копије плаћених рачуна о набављеним добрима у Републици;
- 3) оригинале и копије докумената о извршеном увозу добара у Републику и то само за увоз извршен до 26. јула 2005. године. За увоз извршен од 26. јула 2005. године, хуманитарне организације уз захтев за рефакцију не достављају оригинале и копије докумената о извршеном увозу добара у Републику, јер је исти ослобођен;
- 4) доказ да су добра отпремљена у иностранство где се користе у хуманитарне, добротворне или образовне сврхе;
- 5) подаци о имену и адреси примаоца добара и сврху коришћења добара отпремљених у иностранство.

Копија регистрације из тачке 1) претходног става доставља се само приликом првог подношења захтева за рефакцију ПДВ.

Централа, након извршене провере испуњености услова за рефакцију, решењем одлучује о захтеву у року од 15 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења, врши рефакцију ПДВ.

Оригинали рачуна, односно докумената, оверени од стране Централне, достављају се подносиоцу захтева, заједно са решењем о рефакцији ПДВ.

Пример:

Хуманитарна организација «Хуманус» из Лондона која делује на подручју Републике регистрована је за хуманитарне активности код надлежног органа. Дана 01.05.2005. године. од фабрике «Магнохром» набављене су покретне кухиње за испоруку у Ирак за хуманитарне сврхе у вредности од 1.000.000 динара. Предузеће «Магнохром» је хуманитарној организацији «Хуманус» издало ПДВ рачун у коме је исказан ПДВ у износу од 180.000 динара. Рачун је у целости исплаћен добављачу. Хуманитарна организација «Хуманус» је извезла кухиње у Ирак. Да би остварила право на рефакцију, хуманитарна организација преко овлашћеног лица попуњава захтев на Обрасцу РЕФ 2, уз који доставља напред наведену документацију.

**ЗАХТЕВ
ХУМАНИТАРНЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ ЗА РЕФАКЦИЈУ**

I. Подаци о плаћеним рачунима:

Ред. Бр.	ПИБ издаваоца рачуна	Број рачуна	Вредност добара без ПДВ	ПДВ	Вредност добара са ПДВ
1.	Хххххххххх	132/05	1.000.000	180.000	1.180.000
УКУПНО:			1.000.000	180.000	1.180.000

II. Подаци из увозних докумената:

Ред. Бр.	Назив царинарнице	Број увозног документа	Вредност добара без ПДВ	ПДВ	Вредност добара са ПДВ
УКУПНО:					

III. Подаци из извозних докумената:

Ред. Бр.	Назив царинарнице	Број извозног документа	Прималац	Сврха коришћења добара	Вредност добара из извозног документа
1.	"Luka Beograd"	Ххххх	"Bagdad"	Humanitarna	1.180.000
УКУПНО:					1.180.000

IV. Уз захтев се прилаже:

1. Kopija registracije organizacije "Humanus"
2. Original i kopija plaćenog računa 132/05
3. Dokaz o otpremanju dobara u inostranstvo
4. Podaci o inostranom primaocu dobara i svrsi korišćenja
5. _____

V. Рефакцију извршити на рачун :

_____ Хххххххххх
(Број рачуна)
_____ Београд, "Raiffeisen Bank"
(Место и назив пословне банке)

ПОДНОСИЛАЦ ЗАХТЕВА:
"Humanus"

_____ (Назив)
_____ Београд, Краља Милана 15
(Адреса)

(ПИБ)

М.П.

_____ 30.06.2005.
(Датум)

_____ Džordž Majki
(Потпис одговорног лица)

17.3. Рефакција ПДВ традиционалним црквама и верским заједницама

Према одредбама члана 55. Закона, који је био у примени до 26. јула 2005. године, када страни донатори новчаним средствима финансирају реализацију пројеката у Републици, остварили су право на рефакцију пореза у складу са овим чланом и чланом 6. Правилника о повраћају и рефакцији по коме су подносили захтев - **Образац РЕФ 3** - Захтев страног донатора за рефакцију, који је донатор подносио Пореској управи - Централу.

Право на рефакцију страним донаторима припадало је за добра која су им се испоручивала у Србији или која су увозили и за услуге које су им се пружале на територији Србије.

Пошто су и за стране донаторе изменама Закона установљена пореска ослобођења (члан 24. став 1. тачка 16а) и члан 26. став 1. тачка 1а), **норма о рефакцији ПДВ овим лицима - страним донаторима, је брисана.**

Право на рефакцију сада је чланом 55. Закона прописано за традиционалне цркве и верске заједнице - Српска православна црква, Исламска заједница, Католичка црква, Словачка Евангелистичка црква а.в, Јеврејска заједница, Реформаторска хришћанска црква и Евангелистичка хришћанска црква а.в. (у даљем тексту: традиционалне цркве и верске заједнице) и то за добра која им се испоручују у Републици или која увозе, као и за услуге које им се пружају, а који су непосредно повезани са верском делатношћу.

Рефакцију остварују под условом да је: промет добара и услуга, односно увоз добара опорезив и да је ПДВ за испоручена добра, односно пружене услуге исказан у рачуну, у складу са чланом 42. овог закона, као и да је рачун плаћен, односно да је ПДВ који се дугује по основу увоза добара претходно плаћен.

Поступак остваривања права на рефакцију за традиционалне цркве и верске заједнице прописан је одредбама члана 6. Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији.

Традиционалне цркве и верске заједнице остварују право на рефакцију на основу захтева који управно тело одређено од стране традиционалне цркве, односно верске заједнице подноси Централу за све организационе делове традиционалне цркве, односно верске заједнице.

Пре подношења првог захтева за рефакцију, традиционална црква, односно верска заједница, писмено обавештава Централу које је управно тело одређено за подношење захтева за рефакцију и о лицу овлашћеном за потписивање захтева за рефакцију.

Захтев се подноси на **Обрасцу РЕФ 3А** - Захтев традиционалне цркве, односно верске заједнице за рефакцију, у року од **60 дана од истека календарског тромесечја** у коме су добра и услуге набављене у Републици или извршен увоз добара у Републику.

Уз захтев за рефакцију достављају се:

1) оригинали и копије плаћених рачуна о набављеним добрима и коришћеним услугама у Републици. Рачун мора да садржи све прописане податке из члана 42. Закона о ПДВ. Рачуни који нису издати у складу са чланом 42. Закона не могу се употребити у поступку рефакције ПДВ.

2) оригинали и копије докумената о извршеном увозу добара у Републику.

По извршеној провери испуњености услова за рефакцију, Централа решењем одлучује о захтеву у року од 15 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефакцију ПДВ, при чему враћа оверена документа која су поднета уз захтев.

Одредбама члана 6а Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији који је у примени од 10.07.2007. године, прописано је шта се подразумева под добрима и услугама непосредно повезаним са верском делатношћу, а то су:

1) свеће и материјал за производњу свећа;
 2) тамјан и материјал за производњу тамјана;
 3) брикети;
 4) уље и вино за обредне сврхе;
 5) брашно и бесквасни хлеб за обредне сврхе;
 6) свете сасуде и обредни симболи;
 7) одежде за свештенике и верске службенике и материјал за производњу ових одежди;

8) грађевинске услуге и грађевинске материјал који се користе за изградњу, реконструкцију, конзерваторске и рестаураторске радове и одржавање храмова и других здања повезаних са мисионарском делатношћу традиционалих цркава и верских заједница, укључујући и материјал за израду иконостаса и иконописање;

9) богослужбене књиге, верски календари и друга верска издања, као и папир за штампање тих издања;

10) оргуље.

Пример 1.

За примљена добра и грађевинске услуге који су примљени у периоду 26.07. – 30.09.2007. године, Нишка епархија доставиће управном телу одређеном од стране Српске православне цркве сву потребну документацију. Управно тело поднеће Централни Пореске Управе захтев за рефакцију на обрасцу РЕФ 3А. Образац ће потписати овлашћено лице за потписивање.

Рок за подношење захтева за рефакцију за напред поменути порески период истиче 30.11.2007. године (60 дана од истека календарског тромесечја у коме су добра и услуге набављене у Републици или је извршен увоз добара у Републику).

Прилог: попуњен Образац РЕФ 3А.

ЗАХТЕВ
ТРАДИЦИОНАЛНЕ ЦРКВЕ, ОДНОСНО ВЕРСКЕ ЗАЈЕДНИЦЕ ЗА РЕФАКЦИЈУ

I. Подаци о плаћеним рачунима:

Ред. Бр.	ПИБ издаваоца рачуна	Број рачуна	Вредност добара или услуга без ПДВ	ПДВ	Вредност добара или услуга са ПДВ
1.	XXXXXXXXXX	151/05	1.000.000	180.000	1.180.000
УКУПНО:			1.000.000	180.000	1.180.000

II. Подаци о увозним документима:

Ред. Бр.	Назив царинарнице	Број увозног документа	Вредност добара без ПДВ	ПДВ	Вредност добара са ПДВ
1.	"Luka Beograd"	2578/05	1.500.000	270.000	1.770.000
УКУПНО:			1.500.000	270.000	1.770.000

- III. Уз захтев се прилаже:**
1. 1
(број приложених рачуна)
2. 1
(број приложених увозних докумената)

IV. Рефакцију извршити на рачун :

Beograd "Raiffeisen Bank"
(Назив пословне банке)
XXXXXXXXXXXXXXXXXX
(Број рачуна)

ПОДНОСИЛАЦ ЗАХТЕВА:
Srpska pravoslavna crkva
(Назив)
Resavska 5
(Адреса)
XXXXXXX
(ПИБ)

М.П.

30.11.2005.g.
(Датум)
Petar Petrović
(Потпис одговорног лица)

17.4. Право на рефакцију ПДВ дипломатским, односно конзуларним председништвима или међународним организацијама

Чланом 55а. Закона, који се примењује од 26. јула 2005. године, установљено је **право на рефакцију ПДВ** и за дипломатско, односно конзуларно представништво или међународну организацију, односно лица из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, **ако се не одреде да изврше набавку или увоз добара, односно приме услуге, намењене њиховим службеним, односно личним потребама, уз пореско ослобођење.**

То значи, да је од 26. јула 2005. године дата могућност овим лицима да, уколико се не одреде да изврше набавку или увоз добара, односно приме услуге, намењене њиховим службеним, односно личним потребама, уз пореско ослобођење, имају право на рефакцију ПДВ.

Право на рефакцију ПДВ, на основу поднетог захтева и под условима који су Законом прописани за остварење пореског ослобођења, ова лица остарују ако:

- 1) су испоруке или увоз добара, односно пружене услуге опорезиве ПДВ;
- 2) је ПДВ за промет добра и услуга исказан у рачуну, у сладу са овим законом, и ако је рачун плаћен, односно ако је ПДВ који се дугује по основу увоза добара плаћен;
- 3) је укупна вредност добара и услуга, исказано на рачуну, односно вредност добара исказана у царинском документу, већа од 50 EUR без ПДВ, осим за набавку горива за моторна возила.

Лица из члана 55а Закона – носиоци права у смислу члана 17. Правилника о пореским ослобођењима, остварују право на рефакцију, у складу са Законом, а на основу захтева који подносе Централи на **Обрасцу РЕФ 5** - Захтев дипломатског и конзуларног представништва, односно међународне организације за рефакцију и то у року од **30 дана од истека календарског тромесечја** у коме су добра и услуге набављене у Републици или извршен увоз добара у Републику.

Захтев за сваког носиоца права, потписује, оверава и издаје лице које је овлашћено за издавање службених и личних налога за набавку добара и услуга, без ПДВ, у складу са Правилником о пореским ослобођењима.

Уз захтев се достављају:

- 1) оригинали и копије плаћених рачуна о набављаним добрима и коришћеним услугама у Републици који гласе на носиоца права и који садрже податак о броју основне потврде прописане Правилником о пореским ослобођењима;
- 2) оригинали и копије докумената о извршеном увозу добара у Републику.

Ако се носиоцу права за извршени промет добара и услуга издаје фискални исечак у складу са прописом којим се уређују фискалне касе, на полеђини тог исечка уносе се подаци о називу, односно имену и презимену носиоца права и броју основне потврде и ставља се печат и потпис испоручиоца добара, односно пружаоца услуга.

Централа, након извршене провере испуњености услова за рефакцију, решењем одлучује о захтеву у року од 15 дана од дана подношења захтева и у року од 15 дана од дана достављања решења врши рефакцију ПДВ.

Оригинале рачуна, односно докумената, који су достављени уз захтев за рефакцију ПДВ, Централа оверава и доставља подносицу захтева, заједно са решењем којим се одлучује о захтеву за рефакцију ПДВ.

Прилог: Попуњен образац РЕФ 5.

17.5. Рефакција ПДВ страном држављанину

Купац, страни држављанин, који купљена добра у Републици отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, право на рефакцију ПДВ за отпремљена добра остварује на основу захтева за рефакцију који на захтев купца попуњава обвезник – продавац у складу са Законом, а на начин и по поступку прописаном одредбом члана 7. Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији.

Пример:

Страни држављанин Петер Хансен из Данске је приликом посете Републици купио пиротски ћилим. Продавац пиротског ћилима, који је у систему ПДВ, издао је ПДВ рачун на износ од 100.000 динара у коме је исказан ПДВ у износу од 18.000 динара.

Да би остварио право на рефакцију плаћеног ПДВ, приликом изласка из Републике, потребно је да Петер Хансен из Данске поднесе захтев на Обрасцу РЕФ 4 - Захтев страног држављанина за рефакцију, који је одштампан уз овај правилник .

Образац РЕФ 4 попуњава се у три примерка од којих оригинал и једну копију продавац даје купцу, а другу копију задржава у својој документацији.

Продавац наплаћује од купца укупну вредност испоручених добара са ПДВ, а у пореској пријави исказује накнаду за испоручена добра и ПДВ као дуговани.

Купац остварује право на рефакцију ПДВ ако, приликом изласка из Републике царинском органу да на увид рачун, купљено добро и оригинал попуњеног Обрасца РЕФ 4.

Пре овере Обрасца РЕФ 4, Царински орган дужан је да утврди да ли:

- 1) су подаци из путне исправе истоветни са подацима из Обрасца РЕФ 4;
- 2) су добра дата на увид истоветна са добрима наведеним у Обрасцу РЕФ 4 и на приложеним рачунима, као и да та добра нису коришћена;
- 3) је укупна вредност добара са ПДВ исказана на Обрасцу РЕФ 4 већа од 10.000 динара – до 10.07.2007. године, односно од 150 EUR, у динарској протввредности по средњем курсу Народне банке Србије од 10.07.2007. године;
- 4) се добра износе пре истека рока од три месеца од дана испоруке (куповине) у Републици;
- 5) је оригинал Обрасца РЕФ 4 оверио и потписао продавац.

Ако су испуњени услови за рефакцију царински орган оверава оригинал Обрасца РЕФ 4 и приложени рачун потписом и печатом и у Образац РЕФ 4 уноси датум изношења добра са царинског подручја Републике.

Оригинал рачуна и оверен Образац РЕФ 4 враћа се купцу, а копију Обрасца РЕФ 4 царински орган задржава за своје потребе.

Купцу или подносицу захтева за рефакцију (доносиоцу овереног оригинала Обрасца РЕФ 4) плаћени ПДВ се враћа ако, у року од шест месеци од дана издавања рачуна, продавцу од кога је купљено добро достави оверен оригинал Обрасца РЕФ 4 на коме је потврђено да су испуњени услови за рефакцију из члана 8. став 2. Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији.

Ако је оверени оригинал Обрасца РЕФ 4 достављен поштом, купац или подносилац захтева доставља продавцу број рачуна у банци на који ће се извршити рефакција плаћеног ПДВ, ако тај број рачуна није наведен у Обрасцу РЕФ 4.

На основу овереног оригинала Обрасца РЕФ 4, продавац врши рефакцију плаћеног ПДВ купцу или подносиоцу захтева.

Рефакција ПДВ врши се у динарима готовинском исплатом или уплатом на рачун у банци који наведе купац или подносилац захтева.

Ако је исплата у готовини, продавац је обавезан да изврши рефакцију ПДВ одмах, а ако се дозначава на рачун купца, односно подносиоца захтева, уплата се врши у року од 15 дана од дана пријема захтева.

Купац или подносилац захтева потписом на овереном оригиналу Обрасца РЕФ 4 потврђује пријем враћеног ПДВ у готовини.

Оверен оригинал Обрасца РЕФ 4, потписан од стране купца или подносиоца захтева о пријему враћеног ПДВ у готовини, односно извршен налог за пренос ПДВ, служе продавцу као доказ за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

У пореској пријави за порески период у којем је извршена рефакција ПДВ страном држављанину, продавац умањује износ накнаде за промет добара и услуга за износ накнаде по основу испоруке добра страном држављанину, као и износ обрачунатог ПДВ за износ обрачунатог ПДВ за тај промет, а износ накнаде за испоруку добра страном држављанину исказује као пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

Продавац је обавезан да води посебну евиденцију о издатим Обрасцима РЕФ 4 и о рефакцији купцима на Обрасцу РЕФ 4Е, који је одштампан уз Правилник и чини његов саставни део.

Образац РЕФ 4Е садржи податке о:

- 1) евиденцијом броју Обрасца РЕФ 4;
- 2) броју путне исправе страног држављанина;
- 3) броју и датуму рачуна из Обрасца РЕФ 4;
- 4) износу накнаде за испоручена добра без ПДВ;
- 5) износ ПДВ садржаног у накнади за испоручена добара;
- 6) датуму пријема овереног оригинала Обрасца РЕФ 4
- 7) износ ПДВ који је враћен на име рефакције;
- 8) датум рефакције ПДВ.

Пример: Образац РЕФ 4 и РЕФ 4Е који су прописани Правилником о повраћају, рефакцији и рефундацији и који су у примени од 10.07.2007. године:

ПОПУЊАВА ОБВЕЗНИК - ПРОДАВАЦ:

Евиденциони број (из колоне 2

Обрасца РЕФ 4Е): _____

ПРОДАВАЦ:

КУПАЦ:

(Назив)

(Име и презиме)

(Адреса)

(Држава)

|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

(ПИБ)

(Број путне исправе)

ЗАХТЕВ**СТРАНОГ ДРЖАВЉАНИНА ЗА РЕФАКЦИЈУ**

Рачун број: _____

Датум издавања рачуна: _____

Ред. бр.	Врста добра	Стопа	Вредност добара без ПДВ	ПДВ	Вредност добара са ПДВ
УКУПНО:					

(Датум)

МП

(Потпис продавца)

ПОПУЊАВА ЦАРИНАРНИЦА:

Потврда о одобравању захтева:	Потврда о одбијању захтева:
<p>_____</p> <p>(Датум изношења добара)</p> <p>_____</p> <p>(Број извозне декларације)</p> <p>Потврђује се да су испуњени услови из члана 8. став 2. Правилника</p> <p>_____</p> <p>(Датум)</p> <p>_____</p> <p>(Потпис одговорног лица у Управи царина)</p>	<p>Разлози одбијања:</p> <p>┆ Подаци на захтеву не одговарају подацима из путне исправе</p> <p>┆ Добра не одговарају подацима у захтеву</p> <p>┆ Вредност добара са ПДВ у захтеву не прелази 150 EUR, у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије</p> <p>┆ Добра отпремљена по истеку рока од 3 месеца од дана куповине у Републици</p> <p>┆ Захтев није потписан и оверен од стране продавца</p> <p>┆ Други разлози</p> <p>_____</p> <p>(Датум)</p> <p>М.П. _____</p> <p>(Потпис одговорног лица у Управи царина)</p>
ПОПУЊАВА СТРАНИ ДРЖАВЉАНИН ИЛИ ПОДНОСИЛАЦ ЗАХТЕВА:	
<p>_____</p> <p>(Број рачуна)</p> <p>_____</p> <p>(Место и назив пословне банке)</p>	
	<p>_____</p> <p>(Датум)</p> <p>_____</p> <p>(Потпис страног држављанина или подносиоца захтева)</p>
ПОПУЊАВА ОБВЕЗНИК - ПРОДАВАЦ:	
<p>Исплата извршена у готовини _____</p>	

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
13									
14									

М.П. _____

(Потпис одговорног лица)

18. РЕФУНДАЦИЈА ПДВ КУПЦУ ПРВОГ СТАНА

Одредбама члана 22. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, додат је члан 56а Закона, којим је прописана рефундација ПДВ купцу првог стана.

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

Услови под којима купац првог стана може остварити рефундацију ПДВ прописани су одредбама члана 56а ст. 2 – 5. Закона.

Начин и поступак рефундације ПДВ купцу првог стана уређен је одредбама члана 10а Правилника о повраћају, рефакцији и рефундацији.

У вези права на рефундацију ПДВ купцу првог стана Министарство финансија је дало **Објашњење, број: 413-00-1011/2007-04 од 11.07.2007. године:**

«Одредбом члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», бр. 84/04, 86/04 . исправка, 61/05 и 61/07 - у даљем тексту: Закон) прописано је, да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице . пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 м², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 м² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

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

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 5. Закон).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

- 1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;
- 2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;
- 3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;
- 4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

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

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

Одредбом члана 10а став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рафакције и рефундације ПДВ («Службени гласник РС» бр. 107/04, 65/05 и 63/07 - у даљем тексту : Правилник) прописано је, да купац првог

стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

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

Сагласно члану 10а став 3. Правилника, надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ -продавца стана у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ («Службени гласник РС», бр. 94/04 и 108/05).

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

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

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

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

- 1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 5. Закона (нпр. извод из матичне књиге рођених, извод из матичне књиге венчаних и др);
- 2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

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

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

Сагласно наведеном, купац првог стана, тј. физичко лице . пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, може да оствари рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, на основу поднетог захтева, а под условима и на начин прописаним Законом и Правилником, при чему напомињемо, да рок за подношење захтева за рефундацију ПДВ није ограничен овим прописима».

Такође, Министарство финансија, у мишљењу, број: 413-00-0646/2008-04 од 05.12.2008. године, а везано за право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају

када купац стан купује од два лица од којих једно лице није обвезник ПДВ, дало следећи став:

«Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, купац првог стана који купује стан од два физичка лица, а од којих је једно лице обвезник ПДВ, у циљу остваривања права на рефундацију ПДВ, подноси надлежном пореском органу Образац РФН - Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ за идеални део стана који одговара продацу - обвезнику ПДВ, односно, купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ за идеални део стана чији је први пренос права располагања извршило лице које није обвезник ПДВ.

На први пренос права располагања на идеалном делу стана који врши лице које није обвезник ПДВ купцу првог стана, не плаћа се порез на пренос апсолутних права уз испуњење прописаних услова, а у складу са Законом о порезима на имовину ("Службени гласник РС", бр. 26/01 ...61/07)».

У вези права на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају када купац плаћа уговорену цену стана на одложено плаћање (на рате), Министарство финансија је у **мишљењу, број: 413-00-1391/2007-04 од 08.10.2007. године**, дало следећи став:

«Сагласно наведеном, када купац стана плаћа продавцу стана уговорену цену стана са ПДВ на рате, право на рефундацију ПДВ, као купац првог стана, а уз испуњење осталих услова прописаних Законом и Правилником, може да оствари онда када уговорена цена стана са ПДВ у потпуности буде исплаћена продавцу».

Прилог: Образац РФН Образац ИКПС ПДВ

ЗАХТЕВ КУПЦА ПРВОГ СТАНА ЗА РЕФУНДАЦИЈУ ПДВ

Подаци о члановима породичног домаћинства*

Ред. бр.	Име и презиме	Адреса	Средство у односу на лица	ЈМБГ																
1																				
2																				
3																				
4																				
5																				
6																				
7																				
8																				

* Подаци у табели односе се на чланове породичног домаћинства купца првог стана по основу којих купац првог стана захтева ре

19. ПРАВО НА РЕФУНДАЦИЈУ ПО ЧЛАНУ 30. ЗАКОНА О ИЗМЕНАМА И ДОПУНАМА ЗАКОНА ИЗ 2005. ГОДИНЕ

Чланом 30. Закона о изменама и допунама Закона из 2005. године, које нису ушле у пречишћен текст Закона, утврђено је **право на рефундацију ПДВ**, и то за:

- 1) лица која обављају промет добара и услуга из члана 25. став 2. тачка 7) Закона;**
- 2) традиционалне цркве и верске заједнице.**

Наведена лица право на рефундацију ПДВ имају само за промет добара и услуга извршен у периоду од 01.01. 2005. године до 26.07.2005. године.

Наиме, ова лица имају право на рефундацију ПДВ који је плаћен при набавци добара и услуга у Републици, односно при увозу добара, , у периоду од 1. јануара 2005. године до ступања на снагу Закона о изменама и допунама Закона, односно 26. јула 2005. године, а за добра и услуге који су непосредно повезани са верском делатношћу (члан 30. став 2. Закона). Добрима и услугама непосредно повезаним са верском делатношћу, сматрају се добра и услуге која су као таква одређена Правилника о повраћају и рефракцији-

Још једном треба истаћи да, од 26. јула 2005. године, набавке тј. увоз добара по уговорима о донацији или хуманитарној помоћи у складу са чланом 26. Закона не подлежу ПДВ. Међутим, када се ради о донацији извршеним од лица из Републике Србије, ПДВ се и даље обрачунава, а порески обвезник има право на одбитак претходног пореза. Ова донација третира се као давање без накнаде у складу са чланом 4. став 4. и чланом 5. став 4. Закона.

Поступак остваривања права на рефундацију ПДВ прописан је Правилником о поступку остваривања права на рефундацију ПДВ плаћеног од 01. јануара до 26. јула 2005. године («Службени гласник РС», број 67/05 - у даљем тексту: Правилник о рефундацији) који се примењује од 30. јула 2005. године.

Рефундација ПДВ из члана 30. став 1. Закона о изменама и допунама Закона, остварује се на основу писменог захтева који Централи подноси **лице које обавља промет добара и услуга из члана 25. став 2. тачка 7) Закона.**

Захтев садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ подносиоца захтева;
- 2) број и датум закљученог уговора о донацији и хуманитарној помоћи;
- 3) износ плаћеног ПДВ;
- 4) назив пословне банке и број текућег рачуна на ће се извршити рефундација ПДВ;
- 5) печат и потпис овлашћеног лица подносиоца захтева.

Уз захтев се подноси:

- 1) копија уговора о донацији и хуманитарној помоћи;
- 2) документ о обрачунатом ПДВ (рачун или други други документ који служи као рачун, односно царински документ);

3) потврда ministarstva надлежног за послове здравља о плаћеном ПДВ.

Према одредби члана 3. Правилника о рефундацији, рефундација ПДВ из члана 30. став 2. Закона остварује се на основу захтева који Централни, обједињено за све организационе делове традиционалне цркве и верске заједнице, подносе **управна тела одређена од стране Српске православне цркве, Исламске заједнице, Католичке цркве, Словачке евангелистичке цркве а.в., Јеврејске заједнице, Реформистичке хришћанске цркве и Евангелистичке хришћанске цркве а.в.**

Захтев садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ подносиоца захтева;
- 2) укупан износ ПДВ за рефундацију;
- 3) назив пословне банке и број текућег рачуна на који ће се извршити рефундација ПДВ;
- 4) печат и потпис овлашћеног лица подносиоца захтева.

Уз захтев се подноси :

- 1) преглед плаћених рачуна о набавци добара и услуга, односно царинских докумената, издатих од 01. јануара до 26. јула 2005 године;
- 2) писмено обавештење о одређивању управног тела традиционалне цркве и верске заједнице овлашћеног за подношење захтева за рефундацију.

Преглед плаћених рачуна садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ издаваоца рачуна;
- 2) број и датум рачуна, односно царинског документа;
- 3) износ обрачунатог ПДВ.

Уз преглед рачуна достављају се оригинал и фотокопије рачуна о набавци добара и услуга, односно увоза добара. Рачун који није издат у складу са чланом 42. Закона не може се употребити у поступку рефундације ПДВ.

Према одредби члана 4. Правилника о рефундацији, у оба случаја Централна, након извршене провере испуњености услова за рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и у року од 30 дана од дана достављања решења врши рефундацију ПДВ.

Пример:

Нишка епархија је ради изградње Цркве у Нишу, у периоду од 01.01. - 26.07.2005. године, вршила набавку грађевинског материјала и плаћала грађевинске услуге.

За испоручена добра (цигла, цемент, итд) и извршене услуге од добављача је добијала и уредно плаћала ПДВ рачуне.

У складу са чланом 30. став 2. Закона о изменама и допунама Закона, омогућено је традиционалним црквама и верским заједницама право на рефундацију ПДВ плаћеног при набавци добара и услуга у Републици односно при увозу у периоду од 01.01. до 26.07.2005. године. Грађевински материјал за изградњу храмова као и грађевинске услуге у складу са чланом 6а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције ПДВ предвиђено је да се добрима и услугама непосредно повезана са

верском делатношћу у смислу члана 55. Закона сматра и напред наведени грађевински материјал и грађевинске услуге.

Нишка епархија све рачуне за примљена добра и извршене грађевинске услуге са обрачунатим ПДВ од 01.01.-25.07.2005. године доставља управном телу одређеног од стране Српске православне цркве. Управно тело Српске православне цркве подноси захтев за рефундацију Централни Пореске управе. Образац захтева није прописан од стране Пореске управе. Захтев треба да садржи све податке предвиђене чланом 3. Правилника о рефундацији.

20. ПОСЕБНИ ПРОПИСИ ЗА УВОЗ ДОБАРА

Предмет опорезивања, према члану 3. Закона, поред испоруке добара и пружања услуга које обвезник изврши у Републици, уз накнаду, у оквиру обављања делатности, је и **увоз добара у Републику**.

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

Одредбама чл. 58. и 59. Закона, прописано је да се при увозу добара, односно у поступку обрачунавања и плаћања ПДВ код увоза добара примењују царински прописи, ако Законом није друкчије одређено, а обрачун и наплату ПДВ врши надлежан царински орган, који спроводи царински поступак, ако Законом није друкчије одређено.

Царинска роба која се увози у царинско подручје Републике подлеже обрачуну и плаћању ПДВ.

Под увозом сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике извршен у путничком промету, друмском, железничком, ваздушном, речном и поштанском саобраћају, као и транспортом путем далековода и цевовода.

Унос добара који је опорезован ПДВ укључује законит и незаконит унос, без обзира за коју је намену добро унето у царинско подручје Републике.

На добра која се увозе тј. која улазе у царинско подручје Републике, ПДВ се плаћа на основу испостављеног документа царинског органа, осим ако се ради о увозу добара за која је у смислу одредбе члана 26. Закона прописано пореско ослобођење при увозу.

Значи, лице које увози добра не обрачунава ПДВ на вредност исказану у рачуну добављача, већ је то обавеза царинског органа који врши обрачун ПДВ на вредност добра која је утврђена по царинским прописима.

Обвезник ПДВ у смислу Закона је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности. Обвезник ПДВ је и лице у чије име и за чији рачун се врши увоз добара.

Порески дужници у смислу Закона, су лица која су дужна да плате обрачунати ПДВ, односно то су лица која дугују ПДВ.

Порески дужник у смислу Закона, је и лице које увози добро, а то може бити правно лице и предузетник са статусом пореског обвезника или без тог статуса, државни органи ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, а који су опорезиви у складу са Законом и физичко лице.

Подсећамо да је од 03.05.2010. године у примени нови Царински закон («Службени гласник РС» број 18/10, а до ступања на снагу овог закона примењивале су се одредбе Царинског закона («Службени гласник РС», бр. 73/03, 61/05, 85/05 – др. закон и 62/06 – др. закон).

Лице које је царински дужник за плаћање царинског дуга, према одредбама чл. 238 – 241. Царинског закона (чл. 213-216. старог Царинског закона), истовремено је и порески дужник уколико:

- је незаконито унело робу у царинско подручје, или учествовало у незаконитом уношењу робе а знало је или могло знати да је такво уношење незаконито или стекло својину или државину над таквом робом а у тренутку стицања или пријема робе је знало или могло знати да је роба незаконито унета;
- је изузело робу испод царинског надзора, учествовало у изузимању иако је знало или је могло знати да је роба изузета испод царинског надзора, стекло или задржало робу изузету испод царинског надзора, ако је у тренутку стицања или пријема робе знало или могло знати да се ради о таквој роби и ако је било дужно да се придржава обавеза које произилазе из привременог смештаја робе или царинског поступка у који је роба била стављена;
- је било дужно да испуни прописане обавезе које произилазе из привременог смештаја робе или њеног стављања у одговарајући царински поступак, или које је било дужно да испуни услове за стављање робе у такав поступак ;
- је потрошило или употребило робу, као и ако је учествовало у потрошњи или употреби робе, ако је знало или је могло знати да се роба троши или користи под условима који нису у складу са царинским и другим прописима.

За напред наведене случајеве царински орган доноси решење о обрачуну и наплати царинског дуга и ПДВ.

То значи да је, у складу са одредбама члана. 13. Закона место увоза добара место у којем је увезено добро унето у царинско подручје Републике, из чега се може закључити да је место промета добара код увоза, место у којем је добро унето у царинско подручје Републике.

Међутим, место увоза добара најчешће није и место царинења добара из увоза. Тако су Решењем о одређивању царинарница и њихових организационих јединица за спровођење поступка стављања робе у слободан промет и транзита одређене робе («Службени гласник РС», бр. 4/10 и 20/10), које је донео директор Управе царина за поједине врсте роба одређене надлежне царинарнице (пре тога је ова област била регулисана Решењем о одређивању царинарница и њихових организационих јединица за царинење одређене робе («Службени гласник РС», број 129/03).

Чланом 14. Закона прописано је да време промета добара приликом увоза настаје «даном када је добро унето у царинско подручје Републике».

Одређивање времена промета добара важно је због настанка пореске обавезе која, у складу са чланом 16. Закона, настаје даном када настаје обавеза плаћања царинског дуга код увоза, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Овај дуг мора бити плаћен у року од осам дана од дана пријема обавештења. У истом року мора бити плаћена и обавеза ПДВ, пошто роба неће бити «пуштена», односно царински орган неће одобрити коришћење робе у сврхе наведене у царинском поступку спроведеном над робом.

ПДВ плаћен приликом увоза је претходни порез за који се умањује обрачунати порез, под условима прописаним Законом.

При томе треба водити рачуна у ком се пореском периоду може узети ПДВ плаћен приликом увоза као претходни порез који се одбија од обрачунатог пореза у складу са чланом 28. Закона.

Пример:

Увоз је извршен 30.08.2005. године, када је добро оцарињено.

Међутим, обвезник ПДВ је добио документацију надлежног царинског органа и извршио плаћање ПДВ 05.09.2005. године.

Обвезник може ПДВ плаћен при увозу да искаже као претходни порез у пореској пријави обрасцу ПППДВ за порески период септембар 2005. године, а не за месец август када је извршен увоз добара, односно по пријему царинског рачуна.

Пореску основицу код увоза добара утврђује царински орган у складу са царинским прописима која се увећава за износ акцизе, царине и других увозних дажбина, као и остали јавних прихода, осим ПДВ. У основицу се укључују и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици, а то је место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици.

Значи, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

У основицу за обрачун ПДВ, поред вредности увезеног добра урачунавају се и:

- акциза, царина, таксе и друге увозне дажбине као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- сви зависни односно споредни трошкови (укључујући трошкове провизије, паковања, осигурања), који су настали до првог одредишта у Републици као што је исказано у документима за превоз или ако таквих података нема до првог претовара добра.

Приликом утврђивања основице, фактурна вредност ино-добављача, затим вредност превоза добара и друге надокнаде за промет добара исказане у иностраној валути прерачунавају се у динарску противвредност у складу са одредбама члана 22. Закона.

Пример:

Увезено је 1000 литара вотке по цени од 10 EUR по литру. Трошкови превоза износе 500 EUR. Средњи курс на дан увоза је 85,00 динара за 1 EUR.

Основица ПДВ:

- вредност увезеног добра у EUR.....	1.000 x 10 = 10.000 EUR
- вредност увезеног добра у динарима.....	10.000 x 85,00 = 850.000 динара
- превоз	500 x 85 = 42.500 динара
- царина	892.500 динара
- царински трошкови	5.000 динара
- акциза	90.000 динара
- основица ПДВ	987.000 динара
- ПДВ 18%	177.660 динара

У случају да се добра привремено извозе ради оплемењивања, обраде, дораде или прераде, па су поновно увезена, основица за обрачун ПДВ је у складу са чланом 20. Закона, «износ надокнаде коју је обвезник платио или треба да плати за оплемењивање, односно пораст вредности настао оплемењивањем ако се накнада не плаћа».

У случају измене царинске вредности за увоз добара на који се плаћа ПДВ, царински орган доноси решење о измени царинске вредности за увоз добара који се опорезује ПДВ, односно обрачунава и наплаћује ПДВ у складу са измењеном царинском, односно пореском основицом. У случају више обрачунатог и плаћеног ПДВ на увоз добара, царински орган доноси акт на основу кога обвезник ПДВ врши исправку одбитка претходног пореза.

Међутим, у пракси се може десити и случај измене пореске основице приликом увоза добара, а разлог за то је нпр. ако царински орган у складу са прописима није признао рачун ино-добављача.

Пример:

Увезено је 100 фрижидера по цени од 150 EUR по јединици производа. Царина није признала рачун увозника и утврдила вредност од 220 EUR по једном фрижидеру. Курс на дан увоза 85 динара за 1EUR. Увоз је извршен 07.09.2005. године.

Обрачун ПДВ:

- вредност у EUR.....	100 x 220 = 22.000 EUR
- вредност у динарима	22.000 x 85,00 = 1.870.000 динара
- царина	374.000 динара
- царински трошкови	10.000 динара
- основица ПДВ	2.254.000
динара	
- ПДВ 18%	405.920
динара	

Незадовољан, обвезник ПДВ је уложио жалбу на решење царинарнице, и другостепени орган је жалбу усвојио и прихватио вредност робе по ино-рачуну од дана 10.10.2005. године.

Обрачун ПДВ:	
- вредност у EUR	100 x 150 = 15.000 EUR
- вредност у динарима.....	15.000 x 85,00 = 1.275.000 динара
- царина и царински трошкови	265.000 динара
- основица ПДВ	1.540.000
динара	
- ПДВ 18%	277.200
динара	

Из примера се види да је изменом пореске основице, смањен износ ПДВ плаћеног приликом увоза, а да је за прерачун вредности у домаћу валуту коришћен курс на дан увоза а складу са чланом 22. Закона.

У овом случају обвезник је дужан да измени износ претходног пореза.

ПДВ се не плаћа на увоз добара чији је промет ослобођен од ПДВ у складу са одредбама члана 26. Закона.

21. КАЗНЕНЕ ОДРЕДБЕ

Одредбом члана 60. Закона, прописане су радње прекршаја и висина новчаних казни, у случају повреде, односно непоступања обвезника ПДВ и других лица, у складу са обавезама прописаним Законом, и то ако обвезник (правно лице, одговорно лице у правном лицу, предузетник и обвезник-физичко лице):

- 1) не испуни овим законом прописане обавезе (члан 10. став 2);
- 2) не исправи износ ПДВ који дугује или не обрачуна ПДВ у случају измене пореске основице (члан 21.);
- 3) користи право на одбитак претходног пореза, а за то не поседује потребну документацију (члан 28. став 2);
- 4) одбије претходни порез за испоруку добара и пружање услуга, а на то нема право (члан 29. став 1);
- 5) не исправи одбитак претходног пореза (члан 31.);
- 6) не изврши исправку одбитка претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности (члан 32. ст. 1-3);
- 7) не пружи стицаоцу неопходне податке за усклађивање претходног пореза (члан 32. став 5);
- 8) искаже ПДВ на рачуну или другом документу или одбије претходни порез, а није имао на то право (члан 33. став 2. и члан 35. став 7);
- 9) одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез, а ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга није платио (члан 34. став 4);
- 10) не изда рачун(члан 37. тачка 2) и члан 42);
- 11) не води прописану евиденцију (члан 37. тачка 3) и члан 46);
- 12) не обрачуна ПДВ (члан 37. тачка 4) и члан 49);
- 13) не плати ПДВ у прописаном року (члан 37. тачка 4) и члан 51);
- 14) не преда евиденциону пријаву у прописаном року (члан 38. став 1. и члан 63);
- 15) не обавести Пореску управу о изменама података у својој евиденционој пријави или о престанку обављања делатности (члан 38. став 4. и члан 40. став 1);

- 16) не наведе ПИБ у свим документима које прописује овај закон (члан 38. став 5);
 17) не чува евиденцију у прописаном року (члан 47).

За правна лица, одговорна лица у правном лицу, предузетнике и физичко лице, прописане су новчане казне, и то:

- за правна лица у распону од 100.000 до 1.000.000 динара;
- за одговорна лица у правном лицу у распону од 10.000 до 50.000 динара;
- за предузетнике у распону од 12.500 до 500.000 динара;
- за физичко лице у распону од 5.000 до 50.000 динара.

Допуном члана 60. ставом 4. Закона, прописана је прекршајна казна за обвезника – физичко лице, чиме је извршено усклађивање са чланом 8. став 1. Закона, којим се не прави разлика између физичког лица, предузетника и правног лица, као обвезника ПДВ.

Закон предвиђа утврђивање одговорности и могућност изрицања новчане казне, у распону од 10.000 до 50.000 динара, **одговорном лицу** у суду, органу јединице локалне самоуправе, адвокатској комори, професионалном удружењу, као и другом органу или организацији надлежној за упис у регистар, **ако без потврде надлежног пореског органа, из одредбе члана 40. став 3. Закона, изврши брисање обвезника из регистра.**

Одредбама члана 24. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године уведен је нови члан 60а Закона, а везано за казнене одредбе.

Чланом 60а став 1. Закона, прописано је да ће се новчаном казном од 100.000 до 1.000.000 динара казнити за прекршај порески дужник – правно лице које није обвезник, ако не плати ПДВ у прописаном року (члан 51. став 2).

Сагласно ст. 2 – 4. истог члана Закона, за прекршај из става 1. овог члана казниће се и одговорно лице у правном лицу новчаном казном од 10.000 до 50.000, односно порески дужник – предузетник који није обвезник новчаном казном од 12.500 до 500.000 динара, односно порески дужник – физичко лице које није обвезник новчаном казном од 5.000 до 50.000 динара.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године, новчаном казном од 100.000 до 1.000.000 динара казниће се за прекршај обвезник – правно лице, ако:

- 1) не утврди износ оствареног и износ исправљеног одбитка претходног пореза (члан 27. став 2. овог закона);
- 2) не достави пописне листе у прописаном року (члан 27. став 3. овог закона);
- 3) не плати утврђени износ оствареног и износ исправљеног одбитка претходног пореза у прописаном року.

За прекршај из става 1. овог члана, казниће се и одговорно лице у правном лицу новчаном казном од 10.000 до 50.000 динара (члан 28. став 2. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године).

За прекршај из става 1. овог члана, казниће се обвезник – предузетник новчаном казном од 12.500 до 500.000 динара (члан 28. став 3. Закона о изменама и допунама Закона из 2007. године).

За прекршај из става 1. овог члана, казниће се обвезник – физичко лице новчаном казном од 5.000 до 50.000 динара.

За пореске прекршаје прописане овим Законом до **01.01.2010. године**, пореско - прекршајни поступак је покретала, водила и изрицала казне Пореска управа, као надлежна на основу одредбе члана 160. став 1. тачка б) ЗПППА.

Почетком примене Закона о уређењу судова («Службени гласник РС», број 116/08), од **01.01.2010. године**, надлежност за суђење у пореским прекршајима, који су до тада, сагласно одредбама члана 160. тачка б. и ба ЗПППА вођени у Пореској управи, пренета је у првом степену на прекршајни суд а у другом степену на Виши прекршајни суд.

Закон о прекршајима («Службени гласник РС», бр. 101/05...и 111/09) који се примењује од 01.01.2010. године, искључио је надлежност Пореске управе за вођење прекршајног поступка.

После 06.08.2010. године, Пореска управа подноси захтеве за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, сходно измењеном члану 160. став 1. тачка б. ЗПППА.

22. ПРЕЛАЗНИ РЕЖИМ ЗА ИЗВРШАВАЊЕ ЗАКОНА НА ТЕРИТОРИЈИ АП КОСОВО И МЕТОХИЈА

Уредбом о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне Покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 («Службени гласник РС», број 15/05), која је ступила на снагу 26.02.2005. године, уређено је извршавање Закона на територији АПКМ за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

До 25.02.2005. године, примењивала се Уредба о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне Покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 («Службени гласник РС», бр. 124/04, 139/04 и 5/05).

На промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењују се Закон, прописи донети на основу Закона и Уредба о КиМ.

Обвезник ПДВ који врши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно који је прималац добара допремљених са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, уз пореску пријаву ПДВ доставља надлежном пореском органу податке о прометима добара на Обрасцу КМПДВ - Подаци о извршеним прометима са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ и прометима са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ.

ПОДАЦИ О ИЗВРШЕНИМ ПРОМЕТИМА СА ТЕРИТОРИЈЕ РЕПУБЛИКЕ ВАН АПКМ НА ТЕРИТОРИЈУ АПКМ И
ПРОМЕТИМА СА ТЕРИТОРИЈЕ АПКМ НА ТЕРИТОРИЈУ РЕПУБЛИКЕ ВАН АПКМ

УЗ ПОРЕСКУ ПРИЈАВУ ППДВ ЗА ПЕРИОД ОД _____ ДО _____ (година)		
Порески идентификациони број (ПИБ): _____	_____ (назив и адреса)	
	Износ накнаде без ПДВ	ПДВ
(у динарима, без децимала)		
I. ИСПОРУКЕ ДОБАРА НА ТЕРИТОРИЈУ АП КиМ		
1. Износ накнаде за испоручена добра на територију АП Косово и Метохија	201 _____	
II. ДОПРЕМАЊЕ ДОБАРА СА ТЕРИТОРИЈЕ АП КиМ		
2. Претходни порез плаћен приликом допремања добара са територије АП Косово и Метохија	206 _____	306 _____
попуњава подносилац обрасца:		
Образац, односно његов део припреми порески саветник:		
_____ (Потпис пореског саветника)	_____ (ПИБ пореског саветника)	_____ (ЛМБГ пореског саветника)
Под кривичном и материјалном одговорношћу изјављујем да су подаци у пријави потпуни и тачни.		
_____ (Место)	_____ (Датум)	_____ (Потпис одговорног лица)
М.П.		
попуњава Пореска управа:		
Потврда о пријему обрасца:		

22.1. Промет добара страног порекла која се упућују, допремају или транзитирају са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ

Сходно одредбама члана 3. Уредбе о КиМ, на промет добара страног порекла која се упућују, допремају и транзитирају са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а обрачун и наплату ПДВ врши надлежни царински орган, по поступку и на начин којим је регулисан царински поступак.

ПДВ који је плаћен на овај промет добара може да служи обвезнику ПДВ као претходни порез, ако обвезник ПДВ обавља промет добара и услуга са правом на одбитак

претходног пореза, у складу са Законом, и под условом да су добра допремљена са територије АПКМ.

Докази да су добра допремљена са територије АПКМ су:

- јединствена царинска исправа, издата у складу са царинским прописима;
- доказ о плаћеном ПДВ.

22.2. Промет добара домаћег порекла са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ

На промет добара домаћег порекла са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ обрачунава се и плаћа ПДВ.

Под добрима домаћег порекла подразумевају се добра која су у потпуности произведена на територији АПКМ, односно чија је вредност у процесу производње увећана најмање за 51%.

Порекло добара доказује се једним од следећих докумената:

- изводом из регистра произвођача добара на територији АПКМ који се води код надлежне организационе јединице Пореске управе;
- изводом из регистра пољопривредних газдинстава на територији АПКМ, који се води код надлежне организационе јединице Управе за јавна плаћања, у складу са прописом којим је уређена регистрација пољопривредних газдинстава;
- писменом изјавом произвођача добара или рачуном продавца који садржи клаузулу да су добра домаћег порекла, овереним печатом и потписом УНМИК-а.

Лице са седиштем, односно пребивалиштем на територији АПКМ, које врши промет добара домаћег порекла са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ дужно је да, надлежној организационој јединици Пореске управе - Посебном одељењу, достави:

- један од напред наведених документа којим доказује да су добра домаћег порекла
- и
- рачун, односно други документ о промету тих добара, који садржи:
 - назив и адресу - издаваоца рачуна,
 - место и датум издавања и редни број рачуна,
 - назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна,
 - врсту, количину, цену по јединици мере и вредност добара.

Посебно одељење Пореске управе, обрачунава ПДВ и попуњава Образац ОЛПДВ - Обрачунски лист за ПДВ.

Обрачунати ПДВ уплаћује се на прописани уплатни рачун.

По уплати обрачунатог ПДВ, надлежна организациона јединица Управе за јавна плаћања издаје потврду о плаћеном ПДВ, која садржи следеће податке:

- назив и место уплатиоца,
- датум уплате,

- број рачуна уплатиоца,
- износ плаћеног ПДВ,
- број уплатног рачуна са позивом на ПИБ примаоца добара,
- број Обрачунског листа за ПДВ.

На административној линији са АПКМ Посебном одељењу Пореске управе, достављају се:

- Обрачунски лист за ПДВ,
- документ из члана 4. став 3. Уредбе о КиМ,
- рачун, односно други документ о промету добара,
- потврда о плаћеном ПДВ.

Посебно одељење Пореске управе, врши контролу напред наведених докумената, контролу врсте, количине и порекла добара, као и обрачуна ПДВ.

Ако се у поступку контроле врсте и количине добара, односно обрачуна ПДВ, утврди да врста и количина добара не одговарају подацима о врсти и количини добара исказаним у документима, односно да је ПДВ погрешно обрачунат, добра **не могу иступити преко административне линије** са АПКМ, већ се упућују Посебном одељењу које је извршило обрачун ПДВ.

Ако се у поступку контроле порекла добара утврди да се ради о добрима страног порекла, сходно се примењују царински прописи.

Правилником о садржини, врсти података и начини вођења регистра произвођача добара на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија («Службени гласник РС», број 19/05), уређена је садржина, врста података и начин вођења регистра произвођача добара на територији АПКМ.

Правно лице, односно предузетник који се бави производњом добара домаћег порекла, у смислу Уредбе о КиМ, на територији АПКМ (произвођач добара), дужан је да поднесе пријаву за упис у Регистар произвођача добара на територији АПКМ, који се води код надлежне организационе јединице Пореске управе.

Напред наведена пријава садржи:

- 1) назив и седиште произвођача добара,
- 2) адресу произвођача добара,
- 3) врсту добара која произвођач добара производи,
- 4) процењени годишњи обим (количину) производње добара.

Уз ову пријаву произвођач добара доставља надлежној организационој јединици Пореске управе:

- 1) решење о упису у регистар код надлежног органа,
- 2) податак о пословном простору који је опремљен за одговарајућу производњу,
- 3) податак о инсталираним производним капацитетима за производњу добара.

По спроведеном поступку контроле, надлежна организациона јединица Пореске управе уписује произвођача добара у Регистар произвођача добара на територији АПКМ и произвођачу добара издаје извод из Регистра на Обрасцу РПД.

Ако се уз пријаву не достави напред наведена документација и подаци, надлежна организациона јединица Пореске управе која води Регистар произвођача добара на територији АПКМ, ће о томе обавестити подносиоца пријаве.

Образац РПД

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
ПОРЕСКА УПРАВА

_____ (надлежна организациона јединица)

БРОЈ:

ДАТУМ:

МЕСТО:

На основу члана 2. став 4. Правилника о садржини, врсти података и начину вођења Регистра произвођача добара на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија, по пријави произвођача добара _____

издаје се:

**ИЗВОД ИЗ РЕГИСТРА ПРОИЗВОЂАЧА ДОБАРА НА ТЕРИТОРИЈИ АУТОНОМНЕ
ПОКРАЈИНЕ КОСОВО И МЕТОХИЈА**

Произвођач добара _____
са седиштем _____,
уписан у Регистар произвођача добара под бројем _____,
дана _____.

Врста производа	Јединица мере	Годишњи обим производње добара (количина)

_____ 200_ године

М.П.

ОВЛАШЋЕНО ЛИЦЕ

Добра на која није плаћен ПДВ не могу иступити преко административне линије са АПКМ на територију Републике ван АПКМ, осим ако је за износ обрачунатог ПДВ и других трошкова положена неопозива банкарска гаранција издата од стране банке са територије Републике ван АПКМ у корист Републике Србије - Министарства финансија, платива у року од осам дана.

Добра за која је плаћање ПДВ обезбеђено неопозивом банкарском гаранцијом упућују се под пратњом Посебног одељења до најближе организационе јединице Посебног одељења на територији Републике ван АПКМ, где се контролише исправност издате банкарске гаранције.

Правилником о изгледу, садржини и начину попуњавања обрачунског листа за ПДВ и евиденционог листа и начину и поступку наплате ПДВ и других трошкова из банкарске гаранције («Службени гласник РС», бр. 19/05 и 38/05) прописан је начин попуњавања обрачунског листа за ПДВ и евиденционог листа, као и начин и поступак наплате ПДВ и других трошкова из банкарске гаранције, који се даје у прилогу овог упутства и чини његов саставни део.

22.3. Промет добара страног порекла над којим није спроведен царински поступак са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ

На промет добара страног порекла над којима није спроведен царински поступак, а која се упућују са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, примењују се царински прописи.

22.4. Промет добара домаћег порекла и добара страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ (домаћа добра), са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ

На промет домаћих добара који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Добра се отпремају уз Образац ЕЛ - Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Пре попуњавања Евиденционог листа, обвезник ПДВ је дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна,
- место и датум издавања и редни број рачуна,
- назив и адресу примаоца рачуна,
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност добара.

Као докази да су добра из става 1. овог члана 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;
- доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

22.5. Промет услуга

Опорезивање промета услуга које се изврше на територију АПКМ и са територије АПКМ уређено је одредбама члана 12. Закона, који уређује место промета услуга.

Ако обвезник ПДВ врши услуге за које, се у складу са чланом 12. ст. 1. и 2. Закона, место пружања услуга сматра место седишта пружаоца услуга, односно место седишта пословне јединице преко које се врши промет услуга, а то се место налази на територији Републике ван АПКМ, **ПДВ се обрачунава плаћа.**

Ако обвезник ПДВ врши услуге за које се у складу са одредбама члана 12. став 3. тачка 4) Закона, место пружања услуга сматра место седишта, односно пребивалишта примаоца услуга, а то се место налази на територији АПКМ, при чему пружалац услуга има седиште на територији Републике ван АПКМ, **ПДВ се не обрачунава.**

Иако Уредба о КиМ не уређује порески третман услуга превоза који се обављају на делу територије АПКМ, када се превоз врши са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, **услуга превоза на територији АПКМ не подлеже опорезивању.** Исто важи и за промет услуга непосредно повезаних са непокретношћу лоцираним на територији АПКМ, као и за промет:

- изнајмљивања покретних ствари, осим превозних средстава на основу rent a car уговора;
- пружања телекомуникационих услуга;
- преузимања обавезе да се у потпуности или делимично одустане од вршења неке делатности или коришћења неког права;
- у области економске пропаганде;
- преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине;
- банкарског, финансијског пословања и пословања у области осигурања и реосигурања, осим изнајмљивања сефова;
- саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга;
- обраде података и уступања информација;
- стављања на располагање особља;
- пруженим електронским путем, као и радио-телевизијским услугама;
- посредовања приликом пружања напред наведених услуга.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-01825/2005-04 од 09.08.2005.године:

«Сматрамо да услуге монтаже покретних добара која је извршена на територији АП Косово и Метохија, као споредна услуга уз испоруку добара са територије Републике Србије ван АП Косово и Метохија, на територију АП Косово и Метохија, као и сама испорука добара, уз испуњење услова прописаних наведеном Уредбом, не подлежу обрачуну ПДВ.»

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-2666/2005-04 од 11.11.2005.године:

«У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ врши услугу превоза путника у друмском саобраћају, која се делом одвија на територији Републике ван АПКМ, а делом на територији АПКМ, обвезник је дужан да на део накнаде који се односи на услугу превоза путника на територији Републике ван АПКМ обрачуна и плати ПДВ по општој стопи од 18%, док се на део накнаде за услугу превоза на територији АПКМ, ПДВ не обрачунава и не плаћа.»

23. ПРЕЛАЗНЕ И ЗАВРШНЕ ОДРЕДБЕ

Одредбама чл. 62 – 68. Закона, уређен је прелазак са постојећег система опорезивања промета производа и услуга у смислу закона којим се уређује порез на промет, на систем опорезивања ПДВ према Закону, са почетком примене од 1. јануара 2005. године.

Одредбама члана 62. став 2. Закона, прописано је да ако је обвезник ПДВ за издате рачуне или примљене авансе закључно са 31. децембром 2004. године, **платио** порез на промет, а промет добара, односно услуга је настао после 1. јануара 2005. године, може да умањи пореску обавезу по основу ПДВ за испоручена добра и услуге у пореском периоду за износ плаћеног пореза на промет.

Сходно наведеном, а имајући у виду одредбе Закона о порезу на промет који важи до 31. децембра 2004. године, у случају авансне наплате производа и услуга до 31. децембра 2004.године, чији промет подлеже порезу на промет, а за које ће испоруке уследити од 1. јануара 2005. године, порески обвезник је дужан да обрачуна и да изврши уплату пореза на промет у року прописаном Законом о порезу на промет.

Ово значи да се ова обавеза не односи на авансе који су наплаћени до 31.12.2004. године, а за које не постоји обавеза плаћања пореза на промет због постојања пореског ослобођења, односно пореског изузимања (на основу пореских изјава: ПИ-1, ПИ-2 и ПИ-3).

За испоруке добара или услуга у деловима, у смислу члана 14. став 4. и члана 15. став 3. Закона, одредбе Закона примењују се за онај део промета добара и услуга извршен од 1. јануара 2005. године, а одредбе закона којим се уређује порез на промет на део који је извршен закључно са 31. децембром 2004. године.

Према томе, порески обвезник био је дужан да **сачини** списак издатих рачуна и примљених аванса закључно са 31. децембром 2004. године, **на које је платио порез на промет** производа односно услуга, а промет добара, односно услуга је настао од 1. јануара 2005. године, и **списак** достави надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

- Мишљење Министарства финансија, број: 413-00-00958/2004-04 од 29.11.2004.године:

«Одредбом члана 18. ст. 1. и 2. Закона о порезу на промет (“Службени гласник РС”, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 70/03 и 84/04) прописано је, између осталог, да обавеза обрачунавања пореза на промет настаје у моменту кад је извршен промет услуга, а сматра се да је промет услуга извршен најранијим од следећих дана: даном издавања фактуре (рачуна) о извршењу услуге, даном извршења услуге или даном наплате.

У складу са наведеном законском одредбом, у случају авансне наплате за услугу давања времена за оглашавања коју врши телевизијска станица, порески обвезник (лице које је примило авансну уплату – телевизијска станица) је дужан да обрачуна и плати порез на промет услуга у роковима и на начин предвиђен Законом о порезу на промет.

Одредбом члана 62. став 1. Закона о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», бр. 84/04 и 86/04) 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.

Ставом 2. истог члана Закона предвиђено је да, ако је обвезник (телевизијска станица) за издате рачуне или примљене авансе закључно са 31. децембром 2004. године, платио порез на промет, а промет добара, односно услуга је настао од 1. јануара 2005. године, може да умањи пореску обавезу по основу ПДВ за испоручена добра и услуге у пореском периоду, за износ плаћеног пореза на промет.

Порески обвезник је дужан да сачини списак издатих рачуна и примљених аванса и да списак достави надлежном пореском органу најкасније до 15. јануара 2005. године.

Према томе, од 1. јануара 2005. године за услугу давања времена за оглашавања коју пружају телевизијске станице обрачунава се порез на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ), без обзира што је авансно плаћање за ову услугу извршено у 2004. години.

Међутим, ако је на примљени аванс закључно са 31. децембром 2004. године обвезник (телевизијска станица) платио порез на промет услуга, за износ плаћеног пореза на промет овај обвезник може да умањи пореску обавезу по основу ПДВ за пружену услугу у пореском периоду у којем је та услуга пружена, и уколико је доставио списак примљеног аванса надлежном пореском органу у прописаном року (до 15. јануара 2005. године).»

23.1. Подношење евиденционе пријаве за ПДВ до 30. септембра 2004. године

Одредбом члана 63. Закона, прописан је рок - 30. септембар 2004. године, до којег су лица, која испуњавају Законом прописане услове, била дужна да поднесу пријаву за евидентирање обвезника ПДВ на Обрасцу ЕППДВ. Надлежни порески органи су по поднетим евиденционим пријавама извршили евидентирање обвезника ПДВ и о томе издали потврду о евидентирању за ПДВ на Обрасцу ПЕПДВ.

23.2. Попис залиха дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож уља на дан 31.12.2004. године

Обвезник ПДВ који на дан 31. децембра 2004. године на залихама има дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож уља, који су намењени даљем промету, а набављени су са порезом на промет, који је **плаћен** преко куповне цене или при увозу, дужан је да на дан 31. децембра 2004. године изврши попис затечених залиха дуванских прерађевина, алкохолних пића, кафе, моторног бензина, дизел горива и лож уља, и утврди износ пореза на промет производа садржаног у тим залихама,

применом прерачунате пореске стопе на набавну цену ових производа. Попис се врши у свим малопродајним објектима, магацинима, складиштима, стовариштима, на пумпама, где су се затекле залихе наведених производа на које је плаћен порез на промет.

Начин остваривања права на одбитак пореза на промет као претходног пореза прописан је Правилником о начину остваривања права на одбитак пореза на промет као претходног пореза («Службени гласник РС», број 124/04 године – у даљем тексту: Правилник о одбитку пореза на промет).

23.3. Попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току на дан 31.12.2004. године

Одредбом члана 65. Закона, прописано је да су лица која су обвезници ПДВ дужна да на дан 31. децембра 2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току.

Прометом добара у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката. При томе се под првим преносом права располагања на новоизграђеним објектима сматра пренос овог права са инвеститора (лица за чије потребе се гради објекат, односно који финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу) на купца објекта, а не са извођача радова на инвеститора.

Шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу напред наведеног члана Закона, прописано је одредбом члана 3. став 1. Правилника о новоизграђеним грађевинским објектима То су објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1.јануара 2005.године.

Економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна надокнада.

Лица која су обвезници ПДВ у складу са Законом (у конкретном случају – **инвеститори**), дужна су да на дан 31. 12.2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току (при чему се попис врши за цео објекат, а не за сваку економски дељиву целину у њима).

Наведене пописне листе, обвезник ПДВ је дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 15.јануара 2005. године .

Напред наведени попис новоизграђеног објекта дужан је извршити обвезник ПДВ, односно инвеститор - лице за чије потребе се гради објекат, односно који финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

За пописне листе из члана није прописана посебна форма.

Новоизграђени грађевински објекти који до 31.12.2004.године нису испоручени или нису плаћени, опорезују се у складу са законом којим се уређују порези на имовину. За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године и опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину (по стопи од 5%). Вредност тог објекта настала од 1. јануара 2005. године, опорезује се у складу са овим законом (по стопи од 18%).

Одредбама члана 3.став 1. Правилника о новоизграђеним грађевинским објектима, прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту:објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају и објекти чија је изградња започета до 31.12.2004 године, а настављена од 01.01.2005.године, у делу који је изграђен од 01.01.2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса располагања.

Ставом 2.истог члана, прописано је да ће се **основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима, чија је изградња започета до 31.12.2004.године, а настављена после 01.01.2005. године, утврђивати тако што ће се на укупан износ накнаде за објекат остварене приликом првог преноса права располагања применити проценат који се добије по следећој формули:**

$$100\% \text{ минус } \frac{\text{Вредност објекта на дан 31.12.2004.године}}{\text{укупна вредност објекта у моменту првог преноса права располагања}} (\%)$$

При томе указујемо да се при израчунавању напред наведеног процента под термином «вредност објекта» (како на дан 31.12.2004. године, тако и код укупне вредности објекта у моменту првог преноса права располагања) сматра цена коштања објекта у коју улазе, поред вредности материјала и услуга за изградњу објекта, и накнаде за примарно уређивање грађевинског земљишта, припремних радова за грађење, расељавања, накнаде за израду техничке документације за изградњу објекта, накнаде зарада и остали трошкови пословања непосредно везани за изградњу објекта).

Исплата купопродајне цене у целости, за објекат који је у изградњи, није Законом прописана као чињеница која има утицаја за другачији начин утврђивања обавезе по основу ПДВ.

Пример:

Инвеститор - обвезник ПДВ започео је изградњу грађевинског објекта у 2004. години, чија ће испорука бити извршена после 1. јануара 2005. године.

Обвезник ПДВ је утврдио је вредност објекта чија је изградња у току на дан 31.12.2004. године у износу од 200.000 динара, и пописне листе доставио надлежном пореском органу до 15. јануара 2005. године.

Вредност наведеног објекта која је настала од 1. јануара 2005. године износи 300.000 динара.

Укупна вредност новоизграђеног грађевинског објекта износи 500.000 динара.

Укупна накнада за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, примљена у 2005. години износи 700 000 динара.

Основица за обрачун ПДВ у 2005. години утврђује се тако што се на примљену накнаду у укупном износу од 700 000 динара, остварену приликом првог права располагања примени проценат који се добија по прописаној формули и то:

$$100\% - \frac{200.000 \text{ динара}}{500.000 \text{ динара}} \quad (\%)$$

$$100\% - 40\% = 60\%$$

$700.000 \times 60\% = 420.000$ динара, ОСНОВИЦА за обрачун ПДВ од 1. јануара 2005. године.

$420.000 \times 18\% = 75.600$ динара, обавеза ПДВ од 1. јануара 2005. године.

$700.000 - 420.000$ основица ПДВ = 280.000 динара. Основица за обрачун пореза на пренос апсолутних права до 31.12.2004. године.

$280.000 \times 5\% = 14.000$ динара, обавеза пореза на пренос апсолутних права до 31.12.2004. године, која се утврђује решењем надлежног пореског органа.

- Објашњење Министарства финансија – Пореске управе, број: 413-231/2004-08, од 20.12.2004. године:

«Са становишта Закона о порезима на имовину («Службени гласник РС», бр.26/01...80/02) код преноса апсолутних права на непокретности као будућој ствари (која на дан закључења уговора не постоји, односно њена изградња тек предстоји), с обзиром да се пореска обавеза везује за промет својине на објекту, која се стиче тек по завршеној изградњи, иста настаје даном примопредаје истог, односно ступањем у посед непокретности (члан 29. став 2. овог закона).

Одредбама члана 62. став 1. Закона о порезу на додату вредност («Сл. гласник РС», бр. 84/2004 и 86/2004 – у даљем тексту: Закон), прописано је да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга, као и на увоз добара који је настао од 1. јануара 2005. године.

Прометом добара у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 7) истог Закона сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката. При томе се под првим преносом права располагања на новоизграђеним објектима сматра пренос овог права са инвеститора (лица за чије потребе се гради објекат, односно који финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу) на купца објекта, а не са извођача радова на инвеститора.

При томе указујемо да Закон о планирању и изградњи («Службени гласник РС», бр.47/2003) дефинише само појам инвеститора, а не и «суинвеститора» (члан 2. тачка 30).

Шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу напред наведеног члана Закона, прописано је одредбом члана 3. став 1. Правилника о утврђивању

новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ («Службени гласник РС» број 105/2004 – у даљем тексту: Правилник). То су објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1.јануара 2005.године.

Економски дељивим целинама (стан, пословни простор, гаража и др.) сматрају се делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана, који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна надокнада.

Лица која су обвезници ПДВ у складу са овим Законом (у конкретном случају – инвеститори), дужна су да на дан 31. 12.2004. године изврше попис новоизграђених грађевинских објеката и грађевинских објеката чија је изградња у току(при чему се попис врши за цео објекат, а не за сваку економски дељиву целину у њима), пописне листе из става 1. овог члана, обвезник је дужан да достави надлежном пореском органу најкасније до 15.јануара 2005. године (члан 65.Закона).

Напред наведени попис новоизграђеног објекта дужан је извршити обвезник ПДВ, односно инвеститор - лице за чије потребе се гради објекат, односно који финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

За пописне листе из члана 65.Закона, није прописана посебна форма.

Новоизграђени грађевински објекти који до 31.12.2004.године нису испоручени или нису плаћени, опорезују се у складу са законом којим се уређују порези на имовину. За грађевински објекат чија је изградња у току, а који се испоручује од 1. јануара 2005. године, утврђује се вредност на дан 31. децембра 2004. године и опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину (по стопи од 5%). Вредност тог објекта настала од 1. јануара 2005. године, опорезује се у складу са овим законом (по стопи од 18%).

Одредбама члана 3.став 1. Правилника, прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (у даљем тексту:објекти), у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају и објекти чија је изградња започета до 31.12.2004 године, а настављена од 01.01.2005.године, у делу који је изграђен од 01.01.2005. године, независно од степена изграђености, а који као такви могу бити предмет преноса располагања.

Ставом 2. истог члана Правилника, прописано је да ће се **основица за обрачун ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима, чија је изградња започета до 31.12.2004.године, а настављена после 01.01.2005. године, утврђивати тако што ће се на укупан износ накнаде за објекат остварене приликом првог преноса права располагања применити проценат који се добије по следећој формули:**

$$100\% \text{ минус } \frac{\text{Вредност објекта на дан 31.12.2004.године}}{\text{укупна вредност објекта у моменту првог преноса права располагања}} \quad (\%)$$

При томе указујемо да се при израчунавању напред наведеног процента под термином «вредност објекта» (како на дан 31.12.2004. године, тако и код укупне вредности објекта у моменту првог преноса права располагања) сматра цена коштања објекта у коју улазе, поред вредности материјала и услуга за изградњу објекта, и накнаде за примарно уређивање грађевинског земљишта, припремних радова за грађење,

расељавања, накнаде за израду техничке документације за изградњу објекта, накнаде зарада и остали трошкови пословања непосредно везани за изградњу објекта).

Исплата купопродајне цене у целости, за објекат који је у изградњи, није Законом прописана као чињеница која има утицаја за другачији начин утврђивања обавезе по основу ПДВ.

Уколико инвеститор (лице за чије потребе се гради објекат, односно који финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу), **врши изградњу објекта за своје сопствене потребе, нема преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, па ни обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ**, у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 7) Закона. Међутим, **та обавеза постоји ако инвеститор (под условом да је обвезник ПДВ) врши први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима на друго лице.**

Одредбом члана 4. став 3. тачка б) Закона, прописано је да се прометом добра у смислу Закона сматра и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Ово значи да у случају када обвезник ПДВ - инвеститор, наручи изградњу објекта, од извођача радова (обвезника ПДВ) од материјала извођача, испорука новоизграђеног објекта инвеститору од стране извођача радова не сматра се првим преносом права располагања на том новоизграђеном грађевинском објекту, него се сматра прометом добра у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка б) Закона. У наведеном случају, извођач радова дужан је да обрачуна и плати ПДВ за испоручени грађевински објекат.

Иста обавеза обрачуна и плаћања ПДВ од стране извођача радова (уколико је обвезник ПДВ) постоји и у случају предаје новоизграђеног грађевинског објекта инвеститору од стране извођача радова, који је изграђен по налогу инвеститора од материјала инвеститора, што се сматра прометом услуга у смислу одредбе члана 5. став 3. тачка 3) Закона.

Међутим, у случају испоруке, односно предаје инвеститору новоизграђеног грађевинског објекта од стране извођача радова који није обвезник ПДВ, (инвеститор за изградњу објекта ангажовао лице које није обвезник ПДВ), то лице **не обрачунава и не плаћа ПДВ** на вредност испорученог, односно предатог објекта, али такође нема права на одбитак претходног пореза, који су му зарачунали претходни учесници у промету, односно његови добављачи.

Надаље, када при испоруци добара накнада није новчана, већ је то испорука другог добра или услуге, ради се о **размени** у смислу одредби члана 4. став 3. тачка 8) и члана 5. став 3. тачка 4) Закона.

Размена по својој економској суштини представља два промета (две купопродаје добара или услуга) и код размене, испорука добара подлеже ПДВ код обе стране, односно код сваког испоручиоца.

Сваки од учесника у размени, под условом да је обвезник ПДВ, обрачунава ПДВ на оно добро које прима у размени, а пореску основицу представља тржишна вредност примљеног добра, односно услуге на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ, сходно члану 17. став 4. Закона.

Како код размене, накнада није изражена у новцу, већ у добрима или услугама, основицу за обрачун ПДВ, чини тржишна вредност тих добара или услуга, на дан њихове испоруке, у коју није укључен ПДВ.

Када се **размена врши између обвезника ПДВ и лица које није обвезник ПДВ, обвезник ПДВ обрачунава ПДВ на добро које прима у размени, а пореску основицу**

представља тржишна вредност примљеног добра или услуге на дан његове испоруке у коју није укључен ПДВ. Лице које није обвезник ПДВ у том случају не обрачунава и не плаћа ПДВ, него се у овом случају обрачунава и плаћа порез на пренос апсолутних права, према одредбама напред поменутог Закона о порезима на имовину.»

23.4. Обрачун и плаћање обавеза пореза на промет производа и услуга насталих до 31. децембра 2004. године

Одредбама члана 66. Закона, прописано је да се на обавезе обрачунавања и плаћања пореза на промет производа и услуга које су настале до 31.12.2004. године примењују одредбе Закона о порезу на промет.

С тим у вези, обвезници пореза на промет су у обавези да :

- 1) изврше обрачун аконтација пореза на промет производа и услуга који је остварен за обрачунски период 16.12. - 31.12.2004. године;
- 2) изврше уплату обавеза по напред наведеном основу најкасније до 5.јануара 2005. године;
- 3) саставе кумулативни обрачун аконтације пореза на промет производа и пореза на промет услуга за период 01.01.-31.12.2004. године и исти предају надлежном пореском органу на прописаним обрасцима, најкасније до 20.јануара 2005. године; као и да
- 4) саставе годишњи обрачун пореза на промет производа и услуга и исти поднесу надлежном пореском органу на прописаним обрасцима у законском року (рок за подношење пореског биланса).

Истовремено са подношењем кумулативног, као и годишњег обрачуна пореза на промет порески обвезници су дужни да поднесу надлежном пореском органу и доказ о уплати евентуалне разлике пореза на промет.

- Објашњење Министарства финансија, број: 413-00-84/9-04-04 од 27.12.2004. године,

«Одредбом члана 22. став 2. тачка 1. и став 4. Закона о порезу на промет ("Сл. гласник РС", бр. 22/01...84/04) прописано је да порески обвезник који врши промет производа на мало утврђује и плаћа полумесечне аконтације пореза на промет на основу евиденције која се води по стопама пореза на промет за сваку продавницу и другу пословну јединицу или за све продавнице или друге пословне јединице, у року од пет дана по истеку првих 15 дана у месецу, односно у року од пет дана по истеку месеца, при чему се порески обвезник може изјаснити да ће обрачунавање и плаћање пореза на промет вршити у висини укалкулисаног пореза на промет-на све количине и врсте производа који су испоручени продавници или другој пословној јединици ради продаје крајњим потрошачима.

Сагласно наведеној законској одредби обвезници који су се изјаснили да ће обрачун и плаћање пореза на промет вршити у складу са одредбом члана 22. став 2. тачка 1. Закона, полумесечне аконтације пореза на промет плаћају на све производе унете у продавницу, тако да се порез на промет у овом случају плаћа и на све производе који су се на дан 31.12.2004. године затекле на залихама у продавници или другој пословној јединици.

Према одредби члана 27. став 7. Закона, ако је порески обвезник плаћао аконтацију пореза на промет у висини укалкулисаног пореза на промет, а у наредној години одлучио да полумесечне аконтације плаћа према стварном промету, после истека рока за подношење годишњег обрачуна резултата пословања текуће године, може поднети захтев за повраћај износа укалкулисаног пореза на промет за производе који су се затекли на залихама на дан 31. децембра претходне године у продавници или другој пословној јединици, или га користи као аконтацију за следећу годину.

Законом о порезу на додату вредност ("Сл. гласник РС", бр. 84/04 и 86/04) у члану 62. став 1. прописано је да се одредбе овог закона примењују на сав промет добара и услуга и увоз добара, који се врши од 1. јануара 2005. године. Такође одредбом члана 66. Закона предвиђено је да се на обавезе обрачунавања и плаћања пореза на промет производа и услуга настале до 31. децембра 2004. године примењује Закон о порезу на промет.

Сагласно наведеној одредби члана 66. Закона о ПДВ порески обвезник који је вршио обрачун и плаћање пореза на промет у висини укалкулисаног пореза на све количине и врсте производа који су испоручени продавници или другој пословној јединици ради продаје крајњим потрошачима, може надлежном пореском органу после истека рока за подношења годишњег обрачуна пореза на промет, поднети захтев за повраћај износа укалкулисаног пореза на промет садржаног у затеченим залихама производа на дан 31.12.2004. године, плаћеног на начин и у роковима прописаним Законом о порезу на промет. При том напомиње се да је порески обвезник дужан да, у смислу одредбе члана 28. став 1. Закона, изврши попис залиха тих производа на дан 31. децембра 2004. године, ради састављања годишњег обрачуна пореза на промет производа у промету на мало.»

Одредбом члана 67. Закона, прописано је да престаје да важи Закон о порезу на додату вредност («Службени гласник РС», бр.74/99, 4/00, 9/00, 69/00 и 70/01) даном ступања на снагу Закона, а 1. јануара 2005.године престаје да важи Закон о порезу на промет («Службени гласник РС», бр.22/01, 73/01, 80/02 и 70/03) и прописи донети на основу тог закона, с тим што ће се Уредба о начину евидентирања промета преко регистар каса са фискалном меморијом и о динамици увођења тих каса («Службени гласник РС», бр.5/03,39/03,72/03,2/04 и 31/04) и прописи донети на основу те уредбе примењивати до почетка примене закона којим ће се уредити увођење и евидентирање промета преко фискалних каса.

БЕОГРАД, 30. септембар 2010.године

БРОЈ: 413 - 00503/2010 - 08

ДИРЕКТОР

др Драгутин Радосављевић