

PORESKI BILTEN

Jesen 2009

Broj 1

www.bdo.co.rs

BEING ONE BDO

Making the change



BDO

PORESKI BILTEN

Broj 1
Jesen 2009
www.bdo.co.rs

**Rukovodilac Sektora za poresko
savetovanje i odgovorni urednik**

Olivera Došlić
olivera.doslic@bdo.co.rs

Stručni tim poreskih savetnika:

Dragana Konjević
dragana.konjevic@bdo.co.rs
Jelena Radović
jelena.radovic@bdo.co.rs
Snežana Altman
snezana.altman@bdo.co.rs
Aleksandra Čolić
aleksandra.colic@bdo.co.rs
Gortan Joksimović
gortan.joksimovic@bdo.co.rs

BDO d.o.o. Beograd
Knez Mihajlova 10
11000 Beograd

Tel.: +381 11 3281 288, 399, 411
Fax: +381 11 3281 808
bdo@bdo.co.rs
www.bdointernational.com

Poštovani čitaoci,

Poreski konsalting, kao moderna profesija XXI veka u epicentar stavlja institut poreskog savetnika, koji u Republici Srbiji nažalost još uvek nema zakonski legitimitet, bez obzira na praksu i tendenciju kako zemalja iz okruženja, tako i celoga sveta.

Finansijski menadžeri, rukovodioci računovodstvenih sektora i druga stručna lica svedoci su činjenice da upravo poreski tretman gotovo svake poslovne i finansijske transakcije predstavljaju jedan od ključnih problema svakog biznisa. Neretko su materijalne poreske implikacije veoma značajne, a nepostupanje u skladu sa makar jednim od sijaset poreskih propisa koji regulišu određeno pitanje, povlače za sobom obavezno prekršajnu, a često i krivičnu odgovornost odgovornih lica u privrednim subjektima.

Imajući u vidu kompleksnost i obimnost zakonske regulative, pred poreske obveznike nameću se novi zadaci i zahtevaju nova kadrovska rešenja ili adekvatna podrška od strane spoljnih stručnih saradnika. Nameće se neophodnost korišćenja usluga poreskih stručnjaka, kojima su opet potrebna sveobuhvatna znanja i relevantno iskustvo, kako bi na kvalitetan način mogli da se suoče sa profesijom. Osim toga, sve većim prisustvom stranog kapitala, Srbiji se nameće navika, koju sa sobom donose njegovi inostrani vlasnici.

Naša kompanija, koja je potrebu za uslugom poreskog savetovanj odavno prepoznala i koja je poslujući u preko 600 kancelarija u 111 zemalja u svetu, trenutno po veličini peta revizorsko-konsultantska firma, svojim klijentima, između ostalih, pruža i usluge poreskog savetovanja.

Dugogodišnje iskustvo u ovakvoj vrsti delatnosti, dovelo nas je na ideju da pokušamo da napravimo ovaj mali priručnik, koji će vam, nadamo se olakšati planiranje svojih poreskih obaveza. Naša ideja jeste da pokušamo da Vam olakšamo tumačenje određenih spornih pitanja, za koja procenimo da su u određenom trenutku aktuelna. Osim toga, želimo da Vam uštedimo vreme koje Vam je potrebno za planiranje ispunjavanja svojih poreskih obaveza.

Ovaj bilten smo zamislili kao materijal, u kome bi mogli da pročitate jasne i kratke informacije o različitim specifičnostima vezanim za primenu poreskih propisa u praksi. Osim toga, bilten će sadržati i praktične informacije, koje su Vam u poslovanju neophodne - poreski kalendar; spisak novih i mišljenja MF sa kratkim komentarima; spisak aktuelnih i novih, odnosno izmenjenih Zakona, Pravilnika, Uredbi i sl. Koji regulišu oporezivanje u Republici Srbiji.

Ukoliko, čitajući ovaj bilten budete došli do neke ideje, koja bi isti učinila korisnijim za vaše poslovanje ili želite da se određenim pitanjem posebno pozabavimo, molimo Vas da nas kontaktirate, kako bi pokušali da Vam izađemo u susret.

Olivera Došlić

SADRŽAJ:

UVOD (*Olivera Došlić*)

1. Poreske vesti

- 1.1. Slučajevi iz prakse - Odluka Vrhovnog suda Srbije povodom nastanka poreske obaveze kod ugovora o razmeni sa budućom stvari
 - a. Obuka službenika Poreske uprave i računovođa za primenu novog Zakona o sprečavanju pranja novca i finansiranja terorizma

2. Porez na dodatu vrednost

- 2.1. Carinski i PDV tretman uvoza CD-a i sadržanog softvera (*Gortan Joksimović*)
- 2.2. Aktuelna mišljenja Ministarstva finansija

3. Porez na dobit i izbegavanje dvostrukog oporezivanja

- 3.1. Da li se na naknadu nerezidentu po osnovu licence za implementaciju softvera plaća porez po odbitku (*Gortan Joksimović*)
- 3.2. Aktuelna Mišljenja Ministarstva finansija

4. Porez na dohodak

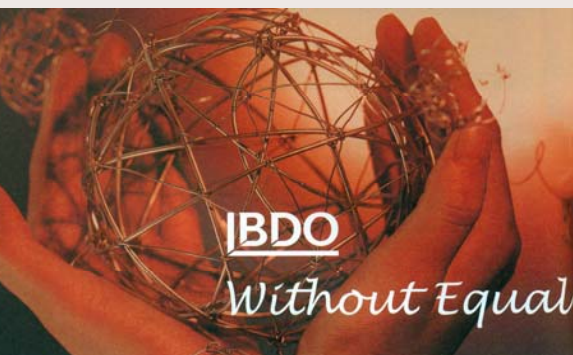
- 4.1. Poreski tretman primanja zaposlenih po osnovu učešća u dobiti (*Snežana Altman*)
- 4.2. Aktuelna mišljenja Ministarstva finansija

5. Ostali porezi

- 5.1. Porez na upotrebu mobilnog telefona (*Dragana Konjević*)
- 5.2. Aktuelna mišljenja Ministarstva finansija

6. Poreski kalendar za mesec decembar

APENDIX



1. Poreske vesti

1.1. Novine u obračunu osnovice poreza na imovinu

Prema informacijama iz Radne grupe za izmenu Zakona o porezima na imovinu, namera je da se izvrše sledeće izemene Zakona:

- a) ukida se oslobođenje do 70% obračunatog poreza za obveznike i njihove članove domaćinstva koji žive u nekretninama koje su predmet oporezivanja, dok će biti predviđeno umanjeње osnovice limitirano apsolutnim iznosom - prema najavama Radne grupe to će biti iznos do 30,000 EUR;
- b) uvodi se oporezivanje prava korišćenja gradskog građevinskog zemljišta površine manje od 10 ari, koje do sada nije bilo predmet oporezivanja;
- c) najava novog obračuna osnovice poreza na imovinu na osnovu površine imovine, zone, stepena dozvoljene izgrađenosti i komunalne opremljenosti nekretnina, pri čemu će polazna osnova biti osnovica koja bi bila utvrđena kod poreza na promet apsolutnih prava.

Prema rečima pomoćnika ministra za prostorno planiranje, g-dina Nebojše Janjića, promena obračuna osnovice poreza na imovinu ima za cilj utvrđivanje realne osnovice. Naime, dok se naknada za korišćenje građevinskog zemljišta ukida kao poseban oblik javnih prihoda, sa druge strane ona će biti uključena u osnovicu poreza na imovinu budući da u gradskim zonama vrednost zemljišta učestvuje sa 30-40% u formiranju cene nekretnine. U slučajevima kada se promeni namena zemljišta ili se poveća stepen izgrađenosti, što za posledicu ima uvećanje vrednosti zemljišta, automatski bi se uvećavala snovica poreza na imovinu. Rok da lokalne poreske uprave obračunaju nove poreske osnovice je prema najavi g-dina Janjića minimum jedna godina.

a. Obuka službenika Poreske uprave i računovođa za primenu novog Zakona o sprečavanju pranja novca i finansiranja terorizma

U periodu 9-27. oktobar u Novom Sadu, Nišu i Kragujevcu, u saradnji Uprave za sprečavanje pranja novca RS i USAID-a, organizovana je obuka za službenike Poreske uprave kao novog nadzornog organa u primeni ovog Zakona, i računovođe kao obveznike po ovom zakonu. Obuka je bila fokusirana na primenu novog Zakona - otkrivanje i sprečavanje pranja novca i ulogu računovođa u tom procesu.



SLUČAJEVI IZ PRAKSE

- b. Odluka Vrhovnog suda Srbije povodom nastanka poreske obaveze kod ugovora o razmeni sa budućom stvari

Vrhovni sud Srbije je odlukom¹ zauzeo stav da Ugovor o razmeni nepokretnosti od kojih je jedna buduća stvar (u izgradnji), jeste ugovor zaključen pod odložnim uslovom. U skladu sa tim i momenat nastanka poreske obaveze po osnovu poreza na prenos apsolutnih prava odložen je do trenutka, kada bude zaista došlo do razmene nepokretnosti, odnosno kada buduća stvar bude nastala.

Naime, u konkretnom slučaju je zaključen Ugovor o razmeni nepokretnosti, kojim vlasnik stare nepokretnosti istu daje investitoru u zamenu za deo budućeg objekta, tako da na taj način postaje suinvestitor i suvlasnik opredeljenog dela budućeg objekta. Prvostepeni poreski organ je doneo poresko rešenje i utvrdio poresku obavezu na osnovu čl. 29 Zakona o porezima na imovinu kojim je definisano da poreska obaveza nastaje danom zaključenja ugovora o prenosu apsolutnih prava. U žalbi na ovo rešenje istaknuto je da je predmet ugovora buduća stvar, te da poreska obaveza nastaje stupanjem u posed te stvari, shodno Zakonu o porezima na imovinu. Vrhovni sud je usvojio žalbu i doneo presudu u kojoj je usvojio navedeno pravno shvatanje.

2. Porez na dodatu vrednost

2.1. Carinski i PDV tretman uvoza CD-a i sadržanog softvera

U praksi se često dešava da jedno privredno društvo sklopi ugovor o korišćenju određenog softvera sa nerezidentom, pri čemu mu softver neće biti isporučen elektronski već će mu biti dostavljen na određenom nosaču - compact disc, koji mora preći carinsku liniju. U ovim situacijama se postavlja pitanje da li će se prilikom prelaženja carinske linije obračunati carina i PDV pri uvozu samo na vrednost nosača ili na celokupnu vrednost koja obuhvata i vrednost samog softvera.

¹ Odluka broj U.8452/07, doneta 12.03.2009. godine

Prema važećim propisima, ovakvi diskovi ne predstavljaju robu (u smislu dalje prodaje), već neophodne nosače za licencu tj softver. U carinsku vrednost nosača podataka ne uračunava se cena ili vrednost programske podrške - softwera, čija vrednost upravo predstavlja autorsku naknadu. U slučaju da se prodavcu robe plaća cena koja sadrži i vrednost nosača i vrednost softwera (autorske naknade), za carinsku vrednost uzeće se samo vrednost nosača. Međutim, da bi se mogla obračunati carina samo na vrednost CD-a (nosača), potrebno je da se odvojeno iskaže vrednost CD (npr EUR 1) i vrednost programske podrške (softwera tj. licence).

Što se tiče poreza na dodatu vrednost, domaće privredno društvo je dužno da kao poreski dužnik obračuna i plati PDV (po osnovu usluge - prenos i ustupanje autorskih prava) po stopi od 18%², u momentu primanja fakture od nerezidenta, koji može potom odbiti kao prethodni porez uz ispunjenje ostalih zakonskih uslova.

Na naknadu za softver domaće privredno društvo je u obavezi da plati odgovarajući porez po odbitku na autorske naknade.

2.2. Aktuelna Mišljenja Ministarstva Finansija (*Porez na dodatu vrednost*)

- **Dokazi potrebni za poresko oslobođenje sa pravom na odbitak prethodnog poreza za izvoz dobara** - Poresko oslobođenje sa pravom na odbitak prethodnog poreza za izvoz dobara može da ostvari obveznik PDV - vlasnik robe koja se izvozi, i koji je u rubrici 14 Obrasca JCI - podnosilac isprave **deklarisan kao vlasnik robe**, pod uslovom da poseduje dokaz o izvršenom izvozu dobara, odnosno original ili overenu kopiju izvozne deklaracije izdate od strane nadležnog carinskog organa u skladu sa carinskim propisima, koja sadrži potvrdu da su dobra istupila sa teritorije Republike Srbije.
- **Pravo na odbitak PDV za promet dobara koja obveznik nabavlja radi završetka izgradnje poslovnog objekta** - Privredno društvo - obveznik PDV ima pravo da PDV obračunat od strane prethodnog učesnika u prometu za promet dobara koja nabavlja radi završetka izgradnje poslovnog objekta koji se sastoji od garažnog prostora, skladišta, kancelarijskog prostora i prostora za privremeni smeštaj poslovnih partnera odbije od PDV koji duguje ako poseduje račune za izvršen promet i ispunjava ostale propisane uslove.

² Mesto prometa usluge prenosa, ustupanja i stavljanja na raspolaganje autorskih prava, prava na patente, licence, zaštitnih znakova i drugih prava intelektualne svojine je shodno članu 12. stav 4. tačka 5. Zakona o porezu na dodatu vrednost, mesto gde primalac usluge ima sedište ili prebivalište.



Poreska stopa PDV na promet brašna od heljde - Na promet i uvoz brašna od pšenice ili napolice, raži, kukuruza i pirinča, PDV se obračunava i plaća po poreskoj stopi PDV od 8% dok se na promet i uvoz brašna od heljde PDV obračunava i plaća po poreskoj stopi od 18%.

- **Poreski tretman prenosa odobrenja za postupak carinskog skladištenja robe** - Kada obveznik PDV - nosilac odobrenja za postupak carinskog skladištenja robe prenese to odobrenje drugom licu, smatra se da je obveznik PDV - prvobitni nosilac odobrenja izvršio promet za koji postoji obaveza obračunavanja i plaćanja PDV.
- **Poreski tretman prometa poštanskih usluga koje strano lice, koje nema sedište ni stalnu poslovnu jedinicu na teritoriji Republike, vrši domaćem licu** - Na promet poštanskih usluga koje strano lice koje na teritoriji Republike Srbije nema sedište ni stalnu poslovnu jedinicu vrši domaćem licu PDV se ne obračunava i ne plaća, s obzirom da se mestom prometa poštanskih usluga smatra mesto u kojem pružalac usluge obavlja delatnost, odnosno strana država.
- **Pravo na odbitak prethodnog poreza za promet usluge rekonstrukcije lokalnog puta** - Obveznik PDV - Javno preduzeće ima pravo da PDV obračunat u prethodnoj fazi prometa po osnovu nabavke dobara i usluga za rekonstrukciju lokalnog puta odbije od PDV koji duguje uz ispunjenje propisanih uslova.
- **Pravo obveznika PDV koji je izvršio promet usluga fizičkom licu na ispravku osnovice za obračun PDV za iznos naknade koji nije naplaćen** - Obveznik PDV može da smanji osnovicu za obračun PDV za iznos naknade koji nije naplaćen samo na osnovu pravnosnažne odluke suda o zaključenom stečajnom postupku, odnosno na osnovu overenog prepisa zapisnika o sudskom poravnanju.
- **Pravo poreskog obveznika u slučaju kada nadležni poreski organ ne izvrši povraćaj PDV u propisanim rokovima** - Ukoliko nadležni poreski organ ne izvrši povraćaj PDV u propisanim rokovima, poreski obveznik ima pravo na povraćaj više ili pogrešno naplaćenog poreza i to: pravo da putem poreskog kredita izmiruje svoju poresku obavezu, odnosno pravo da putem preknjižavanja koristi više ili pogrešno uplaćeni porez i sporedna poreska davanja za namirenje dospelih poreskih obaveza po drugom osnovu.
- **Oporezivanje prometa usluge popravke i čuvanja motornog vozila koji obveznik PDV pruža stranom licu** - Obveznik PDV koji vrši promet usluga popravke i čuvanja motornog vozila stranom licu, dužan je da za izvršen promet usluga obračunava PDV po opštoj stopi od 18%.

Poreska osnovica u slučaju smanjenja naknade za predaju predmeta lizinga zbog raskida ugovora o lizingu - U slučaju smanjenja naknade za predaju predmeta lizinga zbog raskida ugovora o lizingu kojim je predviđen otkup predmeta lizinga, pri čemu je primalac lizinga lice koje nije obveznik PDV, obveznik PDV - davalac lizinga može da izmeni poresku osnovicu i izvrši ispravku dugovanog PDV u poreskom periodu u kome je došlo do smanjenja naknade.

- **Pravo na odbitak prethodnog poreza za promet usluge nasipanja zemljišta na kojem obveznik ima pravo korišćenja** - Obveznik PDV ima pravo da PDV, obračunat od strane prethodnih učesnika u prometu, za promet usluga nasipanja zemljišta na kome ima pravo korišćenja i nasipanja prilaza tom zemljištu, odbije od PDV kojiuguje uz ispunjenje propisanih uslova.
- **Pravo obveznika PDV - pekarske radnje da PDV nadoknadu plaćenu poljoprivredniku odbije od PDV kojiuguje** - Kada poljoprivrednik izvrši promet pšenice obvezniku PDV - pekarskoj radnji, po osnovu koga obveznik PDV - pekarska radnja plati poljoprivredniku vrednost pšenice bonovima za hleb, a PDV nadoknadu u novcu, obveznik PDV - pekarska radnja ima pravo da PDV nadoknadu obračunatu poljoprivredniku odbije od PDV kojiuguje.

3. Porez na dobit i izbegavanje dvostrukog oporezivanja

3.1. Da li se na naknadu nerezidentu po osnovu licence za implementaciju softvera plaća porez po odbitku ?

Zakonom o porezu na dobit³, propisano je da na prihode koje ostvari nerezidentni obveznik od rezidentnog obveznika po osnovu autorskih naknada, obračunava se i plaća porez po odbitku po stopi od 20%, ako međunarodnim ugovorom o izbegavanju dvostrukog oporezivanja nije drugačije uređeno.

S obzirom da je u praksi nastalo puno nedoumica i dilema u smislu toga da li se licence za implemetaciju i korišćenje softvera smatraju autorskim naknadama ili ne, u nastavku ćemo kratko prokomentarisati ovu pojavu.

³ Član 40. Zakona o porezu na dobit preduzeća ("Sl. glasnik RS", br. 25/2001, 80/2002, 43/2003 i 84/2004)

Odredbama Zakona o autorskim naknadama, propisano je da se pod autorskom naknadom smatra naknada po osnovu autorskog prava. Autorska naknada je naknada koju obveznik plaća pravnom licu za autorsko delo. Autorskim delom smatraju se i računarski programi⁴.

Poreska uprava dala je više tumačenja u vezi oporezivanja porezom po odbitku autorskih naknada, između ostalog i to da naknade za korišćenje ili za pravo korišćenja licence za softver, odnosno licence za implementaciju i upotrebu softvera, spadaju u definiciju autorske naknade.

Implementacija softvera predstavlja situaciju u kojoj jedno lice nabavlja softver ne u svrhu njegovog direktnog i neposrednog korišćenja, već radi njegove ugradnje u sopstveni proizvod koji će potom prodavati na tržištu sa tim softverom. Za korišćenje - ugradnju ovog softvera u sopstveni proizvod naknada koja se plaća predstavlja autorsku naknadu koja je predmet oporezivanja porezom po odbitku, u slučaju da je softver nabavljen iz inostranstva.

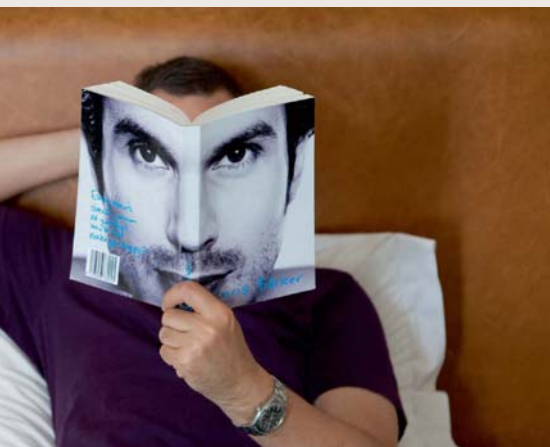
Ukoliko se plaća i posebna naknada za korišćenje softvera na više računara ili drugih uređaja, ovo takođe predstavlja autorsku naknadu koja je predmet oporezivanja porezom po odbitku. Međutim, naknada koja se plaća za sam čin ugradnje i puštanja u upotrebu softvera predstavlja naknadu za usluge, a ne autorsku naknadu te shodno tome nije predmet oporezivanja porezom po odbitku.

Česte su situacije u praksi u kojima jedno privredno društvo sklopi Ugovor o licenciranju i pružanju usluga obrade elektronskih zahteva sa nerezidentom, a kojim je predviđeno da se plaća: jednokratna naknada za instalaciju softverskih modula, mesečna naknada zavisno od broja obrađenih zahteva, godišnji iznose naknada za pravo korišćenja softvera, naknadu za nova aplikativna rešenja u programu na osnovu specifičnih zahteva klijenta, i nadoknada troškova osoblja za implementaciju programa. Prema navedenim stavovima, porez po odbitku na autorsku naknadu bi se plaćao na godišnji iznos naknade za pravo korišćenja softvera i na naknadu za nova aplikativna rešenja u programu na osnovu specifičnih zahteva klijenta, jer samo ove naknade predstavljaju autorske naknade.

⁴ čl. 2. Zakona o autorskim i srodnim pravima (»Sl. List SCG« br. 61/2004)

3.2. Aktuelna Mišljenja Ministarstva Finansija (Porez na dobit i izbegavanje dvostrukog oporezivanja)

- **Iskazivanje pozitivne razlike između ostvarenog kapitalnog dobitka i prenesenog kapitalnog gubitka u poreskom bilansu** - U slučaju kada je obveznik u prethodnom poreskom periodu ostvario kapitalni gubitak, taj iznos može prebiti sa iznosom kapitalnog dobitka, pri čemu pozitivna razlika predstavlja ostatak kapitalnog dobitka koji se uključuje u osnovicu za oporezivanje porezom na dobit preduzeća.
- **Kriterijumi za utvrđivanje povezanih lica radi iskazivanja određenih transakcija u poreskom bilansu** - U situaciji kada je isto pravno lice istovremeno vlasnik dva (ili više) zavisnih privrednih društava u smislu da neposredno ili posredno učestvuje u upravljanju, kontroli ili kapitalu, zavisna pravna lica se smatraju povezanim licima. Takođe, kada zavisna privredna društva obveznika imaju u svom vlasništvu akcije, odnosno udele drugih privrednih društava, postoji povezanost ukoliko se u međusobnim odnosima obveznika i tih privrednih društava javlja mogućnost kontrole ili značajnijeg uticaja na poslovne odluke.
- **Poreski tretman premije po osnovu ugovora o opciji** - U slučaju kada je zaključen ugovor o opciji (kao vrsti finansijskog derivata) koji je izveden iz drugog (osnovnog) pravnog posla (ugovora o kreditu zaključenog između rezidentnog pravnog lica - primaoca kredita i nerezidentnog pravnog lica - davaoca kredita, po osnovu kog rezidentno pravno lice (kupac opcije) plaća nerezidentu (prodavcu opcije), kvartalno ili godišnje ugovoreni iznos - premiju, kao zaštitu od rizika promene kamatne stope, iznos premije koju rezidentno pravno lice - kupac opcije plaća nerezidentnom pravnom licu - prodavcu opcije, u suštini ima karakter prihoda nerezidenta, koji je, u skladu sa članom 40. Zakona, oporeziv porezom po odbitku.
- **Poreski tretman prodaje robnog žiga** - Ukoliko je obveznik prodajom žiga drugom rezidentnom pravnom licu ostvario kapitalni dobitak, tako ostvaren kapitalni dobitak se ne oporezuje u trenutku prodaje imovine već se uključuje u oporezivu dobit prilikom izrade godišnjeg poreskog bilansa. Kod prodaje robnog žiga plaća se porez na prenos apsolutnih prava samo kada se na taj prenos ne plaća PDV.



4. Porez na dohodak

4.1. Poreski tretman primanja zaposlenih po osnovu učešća u dobiti

Zakonom o privrednim društvima⁵ i opštim aktima društva uređuje se raspodela dobiti i pokriće gubitaka u svim oblicima privrednih društava. Zakonom nije propisana obaveza raspodele dobiti ni za jedan oblik privrednog društva.

Zakonom o radu⁶ predviđena je mogućnost da poslodavac, na osnovu ugovora o radu ili odluke, utvrdi učešće zaposlenih u dobiti ostvarenoj u poslovnoj godini, u skladu sa zakonom i opštim aktom.

Prema tome, ne postoji zakonska obaveza poslodavca da zaposlenima isplati učešće u dobiti, te je osnov za isplatu ovakvog učešća, odluka poslodavca i kriterijumi koje on utvrdi.

Međutim, obzirom na povoljan poreski tretman, u praksi se poslodavci sve češće odlučuju za raspodelu dela ostvarene dobiti svojim zaposlenima, što nas je i navelo na ideju da ovakvu vrstu primanja prokomentarišemo u delu poreskih davanja.

Naime, predmet raspodele dobiti je iznos koji je, posle sastavljanja finansijskih izveštaja za prethodnu godinu, u poslovnim knjigama iskazan na računu 340 - Neraspoređeni dobitak ranijih godina. Kada se učešće zaposlenih u dobiti ostvaruje iz dobitka po godišnjem računu na osnovu odluke o raspodeli dobitka nadležnog organa pravnog lica, takvo učešće se računovodstveno iskazuje na teret dobitka^{7 8}, a primanja koje zaposleni ostvaruju učešćem u dobitku (u novcu ili putem dodele ili opcijske kupovine sopstvenih akcija), u skladu sa osnivačkim aktom, odnosno statutom ili odlukom skupštine, saglasno Zakonu o porezu na dohodak građana⁹, smatraju se prihodom od kapitala.

Na primanja zaposlenih i članova uprave privrednog društva po osnovu učešća u dobiti koja je prethodno oporezovana porezom na dobit preduzeća, porez na dohodak građana plaća se po stopi od 20% na osnovicu koju čini bruto prihod isplaćen obvezniku.

⁵ Zakon o privrednim društvima ("Sl. glasnik RS", br. 125/2004)

⁶ Zakon o radu ("Sl. glasnik RS", br. 24/2005, 61/2005 i 54/2009)

⁷ Zakon o računovodstvu i reviziji ("Sl. glasnik RS", br. 46/2006)

⁸ Pravilnik o Kontnom okviru i sadržini računa u Kontnom okviru za privredna društva, zadruge, druga pravna lica i preduzetnike ("Sl. glasnik RS", br. 114/2006, 119/2008 i 9/2009)

⁹ Zakon o porezu na dohodak građana ("Sl. glasnik RS", br. 24/2001, 80/2002, 135/2004, 62/2006 i 65/2006 - ispr., 31/2009 i 44/2009)

Ovaj prihod zaposlenih, obzirom da ima poreski tretman prihoda od kapitala, ne podleže obavezi plaćanja doprinosa za obavezno socijalno osiguranje.

Prema Zakonu o porezu na dohodak građana porez po odbitku na pihod od kapitala za svakog obveznika i za svaki pojedinačno isplaćeni prihod, isplatilac obračunava, obustavlja i uplaćuje na propisane račune u momentu isplate prihoda, u skladu sa propisima koji važe na dan isplate prihoda.

Prema odredbama istog Zakona, isplatilac dužan je da obvezniku, prilikom svake isplate, kao i po isteku godine, izda obračun sa propisanim podacima.

Prihod ostvaren po osnovu učešća zaposlenih u dobiti nije predmet oporezivanja godišnjim porezom na dohodak građana .

Prema Zakonu o porezu na dobit, na teret rashoda u poreskom biansu ne priznaju se primanja zaposlenih i drugih lica po osnovu udela u dobiti¹⁰.

Takođe, iskazana rezervisanja po ovom osnovu, ne priznaju se u poreskom bilansu imajući u vidu odredbe Zakon o porezu na dobit.

4.2. Aktuelna Mišljenja Ministarstva Finansija (Porez na dohodak)

- **Zastarelost prava na povraćaj više uplaćenih doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje** - Pravo na utvrđivanje i naplatu doprinosa za obavezno socijalno osiguranje ne zastareva, ali zastarelost prava na povraćaj više plaćenog doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje zastareva u roku od tri godine od prvog dana naredne godine od godine u kojoj je poreski obveznik stekao pravo na povraćaj poreza i sporednih poreskih davanja.

¹⁰ *Slučaj, kada poslodavac na osnovu Odluke raspodeljuje buduću dobit(koja u trenutku isplate nije oporezovana porezom na dobit), te isplaćenim iznosom optereti rashode tekuće godine.*



- Poreski tretman primanja koja vojnici na civilnom služenju vojnog roka dobijaju kao vojničku platu i naknadu troškova prevoza - Novčano primanje vojnika na služenju vojnog roka u civilnoj službi, koje je ugovoreno i regulisano kao element ugovora kojim se uređuju međusobna prava i obaveze u odnosu na vojnike koji služe vojni rok u civilnoj službi Ministarstva odbrane, a koje obezbeđuje organizacija odnosno ustanova u kojoj vojnici služe vojni rok u civilnoj službi, nije predmet oporezivanja porezom na dohodak građana.

5. Ostali porezi

5.1. Porez na upotrebu mobilnog telefona

Od 1. juna 2009. godine uveden je porez¹¹ na upotrebu mobilnog telefona za »post paid« i »pre paid« korisnike usluga. Porez na upotrebu mobilnog telefona plaća se na sve usluge mobilne telefonije izvršene korisnicima (npr: na razgovore, SMS poruke, »roaming« usluge, parking mesta, internet), i to:

- 1) za vreme trajanja pretplatničkog odnosa za usluge mobilne telefonije-»postpejd« korisnici;
- 2) uplatom za buduće korišćenje usluga mobilne telefonije -»pripejd« korisnici.

Obveznici poreza

Obveznici poreza na upotrebu mobilnog telefona su fizička i pravna lice - korisnici usluga mobilne telefonije.

Nastanak obaveze plaćanja poreza

Za korisnike »pre paid« usluga obaveza plaćanja poreza na upotrebu mobilnog telefona nastaje u momentu uplate za buduće korišćenje usluga mobilne telefonije, dok za »post paid« korisnike obaveza nastaje u momentu dospeća svakog računa za izvršene usluge mobilne telefonije.

Osnovica i stopa poreza

Osnovica poreza na upotrebu mobilnog telefona je iznos naknade za usluge mobilne telefonije iskazan u računu - »post paid«, odnosno iznos koji se uplaćuje za buduće korišćenje usluga mobilne telefonije, bez PDV. Stopa poreza na upotrebu mobilnog telefona je 10%.

¹¹ Zakon o porezima na upotrebu, držanje i nošenje dobara (»Sl. Glasnik RS«, br. 26/2001, 80/2002, 43/2004 i 31/2009)

Primer:

- »Post paid« korisniku mobilne telefonije je izdat račun za usluge mobilne telefonije za jun 2009. godine u iznosu od 2.000 dinara.
- PDV se obračunava na osnovicu od 2.000 dinara po stopi od 18% i iznosi 360 dinara.
- Porez na upotrebu mobilnog telefona se obračunava po stopi od 10% i iznosi 200 dinara.
- Ukupna obaveza za plaćanje iznosi 2.560 dinara.

Porez na upotrebu mobilnog telefona za korisnike »post paid« obračunava i naplaćuje davalac usluga mobilne telefonije - mobilni operateri, a porez za korisnike »pre paid« usluga, u ime i za račun davaoca usluga mobilne telefonije - lice kod kojeg se vrši uplata za buduće korišćenje usluga mobilne telefonije.

Rok za uplatu poreza

Davalac usluga mobilne telefonije je dužan da porez na upotrebu mobilnog telefona naplaćen od »pre paid« korisnika, kao i od »post paid« korisnika, uplati do 15. dana u narednom mesecu u odnosu na mesec u kome je izvršena naplata od korisnika usluga.

U slučaju delimičnog plaćanja »post paid« računa za usluge mobilne telefonije davalac usluga mobilne telefonije vrši i srazmernu naplatu poreza na upotrebu mobilnog telefona.

Poreska oslobođenja

Obaveze plaćanja poreza na upotrebu mobilnog telefona oslobođena su diplomatska i konzularna predstavništva i međunarodne organizacije, kao i strano diplomatsko osoblje, konzularni funkcioneri i funkcioneri i osoblje međunarodnih organizacija, ako nisu državljani Republike Srbije.

Takođe, kada je međunarodnim ugovorom uređeno poresko oslobođenje određenih lica (npr. korisnika donacije, kredita...), od poreza na upotrebu mobilnog telefona u RS, porez na upotrebu mobilnog telefona ne plaćaju lica za koja je poresko oslobođenje uređeno međunarodnim ugovorom koji je zaključila Republika Srbija.¹²

¹² Mišljenje Ministarstva finansija, br. 413-00-02038/2009-04 od 14.10.2009. godine

Porez na upotrebu mobilnog telefona se ne plaća ni na usluge mobilne telefonije koje davalac usluga pruža inostranim mobilnim operaterima koji nisu »krajnji« korisnici tih usluga.

Zakonom nije uređeno podnošenje poreske prijave za porez na upotrebu mobilnog telefona.

5.2. Aktuelna mišljenja Ministarstva finansija (Ostali porezi)

a) Akcize

- **Obaveza plaćanja akcize kada trgovac na veliko duvanskim proizvodima zbog gubitka dozvole za trgovinu na veliko vraća cigarete proizvođaču koji ih prodaje drugom trgovcu na veliko** - U slučaju kada trgovac na veliko duvanskim proizvodima zbog gubitka dozvole za trgovinu na veliko duvanskim proizvodima vraća cigarete proizvođaču, a proizvođač te cigarete na koje je već obračunata i plaćena akciza prodaje drugom trgovcu na veliko duvanskim proizvodima, ne postoji obaveza ponovnog obračunavanja i plaćanja akcize. Vraćene količine cigareta proizvođač ne može da smešta u akciznom skladištu, već u skladištu koje nije akcizno. Pri tome, čin vraćanja cigareta ne smatra se prometom u smislu propisa iz oblasti duvana.
- **Pravo na refakciju plaćene akcize na određene derivate nafte koji su nabavljeni iz uvoza, a koriste se u industrijske svrhe** - Pravno lice koje je registrovano i bavi se delatnostima koje su obuhvaćene sektorima V, G i Đ Klasifikacije delatnosti, a koje je samo uvezlo derivate nafte, ima pravo na refakciju plaćene akcize pod uslovom da ima u vlasništvu ili pod zakupom proizvodni pogon i instalisanu opremu za obavljanje registrovane delatnosti i da je platio akcizu pri uvozu derivata nafte koje koristi za industrijske svrhe u okviru registrovane delatnosti.

b) Porezi na imovinu

- **Obaveza plaćanja poreza na prenos apsolutnih prava u slučaju sporazumnog raskida ugovora** - Kada su prava i obaveze ugovornih strana iz ugovora o prenosu apsolutnih prava na nepokretnosti u pretežnom delu ispunjeni, ugovor o raskidu tog ugovora predstavlja zaključenje novog pravnog posla na koji se plaća porez na prenos apsolutnih prava. S tim u vezi, kada ugovor o prenosu apsolutnih prava na nepokretnosti nije u pretežnom delu ispunjen, zaključenjem ugovora kojim se raskida taj ugovorni odnos ne nastaje obaveza plaćanja poreza na prenos apsolutnih prava, u smislu Zakona.

- **Podnošenje poreske prijave na imovinu u slučaju promene podataka u elementima za utvrđivanje kvaliteta objekta zbog renoviranja** - Fizičko lice koje ne vodi poslovne knjige, kao obveznik poreza na imovinu, dužno je da do 31. marta godine za koju se vrši utvrđivanje poreza na imovinu, podnese poresku prijavu za imovinu na kojoj je došlo do promene podataka sadržanih u prijavi koji su od uticaja na visinu poreske obaveze.
- **Mogućnost utvrđivanja različitih visina stopa poreza na imovinu na prava na različitim nepokretnostima** - Nema zakonskog osnova da se odlukom skupštine jedinice lokalne samouprave utvrđuje različita visina stope poreza na imovinu za različite vrste nepokretnosti (npr. za zemljište, za zgrade, za stanove, za poslovne prostorije, za garaže...). Odlukom skupštine jedinice lokalne samouprave mogu utvrditi niže stope poreza na imovinu od najviše odgovarajuće poreske stope propisane Zakonom.

c) Poreski postupak i poreska administracija

- **Prinudna naplata izrečenih novčanih kazni od strane inspekcijskih organa** - Ako kažnjeno fizičko lice u određenom roku ne plati troškove prekršajnog postupka i novčanu kaznu koja prelazi 15.000,00 dinara, odnosno ako kažnjeno pravno lice u određenom roku ne plati troškove prekršajnog postupka i novčanu kaznu, naplata će se izvršiti prinudnim putem.

d) Porez na upotrebu, držanje i nošenje dobara

- **Oslobođenje od plaćanja poreza na upotrebu mobilnog telefona za lica koja plaćaju usluge mobilne telefonije iz sredstava donacije, odnosno kredita u skladu sa međunarodnim ugovorom** - Kada je međunarodnim ugovorom uređeno poresko oslobođenje određenih lica (korisnika donacije, kredita) od poreza na upotrebu mobilnog telefona ili od poreza uopšte u Republici Srbiji, porez na upotrebu mobilnog telefona ne plaćaju lica za koja je poresko oslobođenje uređeno međunarodnim ugovorom koji je zaključila Republika Srbija.

Poreski saveti, komentari i sve informacije koje je BDO u ovom biltenu dao, zasnovani su na relevantnim poreskim i drugim zakonima Republike Srbije, relevantnim ratifikovanim Ugovorima o izbegavanju dvostrukog oporezivanja sa drugim državama, zvaničnim mišljenjima i praksom koju Poreska uprava sprovodi u vreme u kojem je ovaj izveštaj sačinjen. Nadležni poreski organ u svakom konkretnom slučaju, na osnovu pruženih dokaza, utvrđuje činjenično stanje od uticaja na postojanje poreske obaveze.



PORESKI BILTEN

6. Poreski kalendar za mesec decembar

KALENDAR PORESKIH OBAVEZA - DECEMBAR 2009. GODINE

PROPIS	OPIS OBAVEZE	ZAKONSKI ROK ZA PLAĆANJE ILI DOSTAVLJANJE PORESKE PRIJAVE
DECEMBAR 2009		
Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji	Zbirna poreska prijava za doprinose i porez po odbitku - (podnosi se jednom mesečno) i to posebno za svaku isplatu u periodu 01.11. -30.11.2009.	Rok za podnošenje poreskih prijava je 05.12.2009. Rok za plaćanje je dan isplate zarada, drugih primanja i ostalih prihoda (za CVPO dan isplate, a najkasnije u roku od 2 dana od dana isplate)
Zakon o izm. i dop. Zakona o porezu na dohodak građana	Dostavljanje nadležnoj poreskoj upravi obavezne pismene prijave - evidencije o zaključenim ugovorima sa estradnim umetnicima u novembru 2009.g. (obaveza svih pravnih lica i preduzetnika - isplatilaca prihoda po osnovu zabavnih programa)	05.12.2009.
Zakon o igrama na sreću	Naknada za priređivanje klasičnih i posebnih igara na sreću za novembar 2009.g. (igračnice -kazina, automati, kladionice)	05.12.2009.
Zakon o igrama na sreću	Obaveza priređivača igara na sreću na automatima da Upravi za igre na sreću dostave zbir dnevnih obračuna (ostvaren promet) za svaki automat -za mesec novembar	05.12.2009.
Zakon o igrama na sreću	Obaveza priređivača igara na sreću na automatima da Upravi za igre na sreću dostave popis stanja mehaničkih i elektronskih brojčanika za svaki automat - na dan 30.11.2009.	05.12.2009.
Zakon o igrama na sreću	Obaveza priređivača igara na sreću - klađenja - da Upravi za igre na sreću podnesu obračun prometa za svako uplatno-isplatno mesto kladionice, za novembar 2009.g.	05.12.2009.
Zakon o igrama na sreću	Obaveza priređivača posebnih igara na sreću u igračnicama da Poreskoj upravi i Upravi za igre na sreću podnesu Zbirni mesečni obračun naknade za priređivanje posebnih igara na sreću u igračnici, za novembar 2009.g. zajedno sa dokazom o uplati naknade za priređivanje igara.	05.12.2009.
Zakon o porezu na dodatu vrednost	Podnošenje poreske prijave poreza na dodatu vrednost za novembar 2009.g. i pratećih obrazaca - obveznici koji PDV plaćaju za kalendarski mesec	10.12.2009.
Zakon o porezu na premije neživotnih osiguranja	Porez na premije neživotnog osiguranja za ugovore o osiguranju zaključene u novembru	10.12.2009.

PORESKI BILTEN

KALENDAR PORESKIH OBAVEZA - DECEMBAR 2009. GODINE (Nastavak)

PROPIS	OPIS OBAVEZE	ZAKONSKI ROK ZA PLAĆANJE ILI DOSTAVLJANJE PORESKE PRIJAVE
	DECEMBAR 2009	
Zakon o akcizama	Akcize na promet duvanskih prerađevina, alkohol. pića, piva, kafe i derivata nafte (za akcizne proizvode stavljene u promet ili uvoz u periodu 16.11. -30.11.2009.)	15.12.2009.
Zakon o porezu na dobit preduzeća	Porez na dobit preduzeća, akontacija za mesec novembar	15.12.2009.
Zakon o porezu na dohodak građana	Porez na dohodak građana na prihod od samostalne delatnosti, akontacija za mesec novembar - samo preduzetnici	15.12.2009.
Zakon o PIO, Zakon o zdravstvenom osiguranju, Zakon o zapošljavanju i osiguranju za slučaj nezaposlenosti, Zakon o radu	Doprinosi za socijalno osiguranje za novembar- preduzetnici i lica koja su osnivači privrednih društava, ako nisu obavezno osigurana po osnovu zaposlenja u drugom preduzeću, drugom pravnom licu, državnom organu ili organu jedinice lokalne samouprave	15.12.2009.
Odluka o lokalnim i komunalnim taksama	Komunalna taksa za firmu, naknade za građ. zemljište, za novembar	15.12.2009. (ako rešenjem nisu utvrđeni drugi rokovi)
Zakon o porezima na imovinu	Porez na imovinu - akontacija za četvrto tromesečje 2009. tj period 01.10. - 31.12.2009.	16.11.2009.
Zakon o akcizama	Krajnji rok za podnošenje pismenog zahteva za refakciju plaćene akcize na ostale derivate nafte - pravna lica i preduzetnici koji ostale derivate nafte koriste za industrijske svrhe (tj. 20 dana po isteku novembra u kojem su nabavljeni derivati nafte).	21.12.2009.
Zakon o akcizama	Akcize na promet duvanskih prerađevina, alkohol. pića, piva, kafe i derivata nafte (za akcizne proizvode stavljene u promet ili uvoz u periodu 01.12. -15.12.2009.)	31.12.2009.
Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje	Obračun i plaćanje doprinosa za zaposlene za novembar, bez obzira da li je poslodavac isplatio zaradu za taj mesec (na najnižu mesečnu osnovicu doprinosa)	30.12.2009.
Zakon o porezu na dohodak građana	Krajnji rok za podnošenje Zahteva za paušalno oporezivanje preduzetnika za 2010. g., kao i akontacione prijave za 2010. nadležnom poreskom organu	31.01.2010.

PORESKI BILTEN

KALENDAR PORESKIH OBAVEZA - DECEMBAR 2009. GODINE (Nastavak)

PROPIS	OPIS OBAVEZE	ZAKONSKI ROK ZA PLAĆANJE ILI DOSTAVLJANJE PORESKE PRIJAVE
	DECEMBAR 2009	
Zakona o fiskalnim kasama	Obaveza svih pravnih lica i preduzetnika da jednom godišnje izvrše tehnički pregled fiskalne kase ili kasa,	Rok u kome treba izvršiti ovaj pregled je godinu dana, a računa se od dana prve fiskalizacije fiskalne kase.
Zakon o porezu na dohodak građana, Zakon o penzijskom i invalidskom osiguranju, Zakon o zdravstvenom osiguranju i Zakon o zapošljavanju i osiguranju za slučaj nezaposlenosti	Porez na dohodak na ostale prihode na bruto iznos naknade (ugovori o autorskim pravima, o zakupu nepokretnosti, opreme i druge pokretne imovine, ugovori o delu i drugi prihodi)	U momentu isplate
Zakon o akcizama	Akcize na promet duvanskih prerađevina, alkohol. pića, piva, kafe i derivata nafte (za akcizne proizvode stavljene u promet ili uvoz u periodu 16.12. -31.12.2009.)	15.01.2010.