

ISSN 0556-1590



ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК

ЧАСОПИС ЗА РАЧУНОВОДСТВО И ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ



20

Београд - 2022

НОВО ИЗДАЊЕ ПРИВРЕДНОГ САВЕТНИКА

Тираж је ограничен на број претплата плаћених до краја новембра 2022. године
Цена у претплати је 9.900 динара са ПДВ



Приручник садржи детаљна објашњења примене три нова и најсложенија Међународна стандарда финансијског извештавања МСФИ 9 – *Финансијски инструменти*, МСФИ 15 – *Приходи од уговора са купцима* и МСФИ 16 – *Лизинг*.

МСФИ 9 и МСФИ 15 примењују се у Републици Србији од 2020. године а МСФИ 16 од 2021. године. Примена ових стандарда међусобно је повезана, тако да субјекти који примењују пуне МСФИ морају детаљно да познају захтеве који су прописани овим стандардима.

Ови стандарди настали су као одговор рачуноводствене професије на светску економску кризу из 2007. године и садрже нова решења која треба да допринесу реалнијем исказивању финансијског резултата и финансијског положаја привредних субјеката.

МСФИ 9 прописује нову и једноставнију класификацију финансијских инструмената, уводи нове моделе признавања очекиваних кредитних губитака за финансијске инструменте, потраживања од купаца, средства по основу уговора и финансијски лизинг. Овај стандард поједностављује примену рачуноводства хеџинга (заштите) и проширује спектре ситуација на које се може применити рачуноводство заштите. Циљ новина које доноси МСФИ 9 у односу на ранији МРС 39 је да се поједностави финансијско извештавање

применом јасног и лакшег начина класификације финансијских инструмената, уклањањем прага за признавање кредитних губитака и промене захтева за рачуноводство заштите.

МСФИ 15 садржи детаљна правила за признавање прихода када се добра и услуге преносе на купца у току одређеног временског периода и/или у одређеном тренутку времена. За утврђивање прихода овај стандард прописује јединствен **модел у пет корака** заснован на принципима који се примењују на све уговоре са купцима који су у делокругу тог стандарда. Уређује и признавање трошкова који настају у вези са закључивањем и извршавањем уговора о продаји од стране продавца. Овај стандард доноси значајне новине приликом утврђивања прихода у делатностима које имају уговоре са различитим обавезама извршења (нпр. телекомуникационе компаније) и уговоре који обухватају више периода испуњавања обавеза према купцима (нпр. грађевинске, индустријске, пољопривредне и друге производне компаније), начин утврђивања прихода је знатно другачији у односу на раније примењиване стандарде.

МСФИ 16 прописује принципе за признавање, мерење, презентацију и обелодањивање лизинга (закупа). Циљ је да се у финансијским извештајима даваоца и корисника лизинга обезбеде релевантни подаци на начин који верно представља трансакције лизинга. Из аспекта корисника лизинга, финансијски и пословни лизинг третира се на исти начин, тако што се имовина са правом коришћења исказује као имовина корисника лизинга која подлеже амортизацији а укупна обавеза коју ће корисник лизинга плаћати за период закупа исказује се као обавеза у Билансу стања. Примена овог стандарда значајно мења структуру прихода и расхода у Билансу успеха и финансијски положај у Билансу стања корисника лизинга, што корисницима финансијских извештаја пружа релевантне податке за оцену профитабилности и бонитета субјеката који примењују тај стандард.

РЕДАКЦИОНИ ОДБОР: Иван Антић, Снежана Анђић, Споменка Бабић, Ивана Бараћ, Вера Бјелица, мр Дејан Дабетић, др Тања Белић, Андрија Јовичић, Гордана Кесић, др Наташа Ковачевић, Милена Менковић, др Милан Неговановић, мр Живко Нешић, др Миленко Павловић, Милош Петровић, Бранка Радовић, Рада Радовић, Горан Савић, др Драгиша Слијепчевић, Ратомир Слијепчевић, др Милутин Срдић, др Славољуб Станић (председник), Ирина Стевановић-Гавровић, мр Миливоје Цветановић, др Ратомир Ћировић

ИЗДАВАЧ: ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК, д.о.о., Београд, Булевар краља Александра бр. 86
Поштански факс 345.

Текући рачуни: 205-5686-05, 170-900-30, 160-186875-14 и 220-135317-86

СЛУЖБА ОБЈАШЊЕЊА ПРОПИСА, тел.: 011-3209-600

СЛУЖБА ПРЕТПЛАТЕ, тел.: 011-3209-630, e-mail: pretplataps@privsav.rs

УРЕДНИК ПЕРИОДИЧНИХ ПУБЛИКАЦИЈА

Иван Антић, тел. 32-09-667

ЛЕКТОР

Саво Пешут

ДИРЕКТОР И ОДГОВОРНИ УРЕДНИК

др Ратомир Ћировић, тел. 32-09-660, e-mail: privrednis@privsav.rs

Адреса сајта на Интернету: www.privsav.rs

САДРЖАЈ:

Стр.

АКТУЕЛНОСТИ

Новине у вези са фискализацијом – Иван Антић	5
1. Издавање фискалних рачуна за наплаћене авансе	5
2. Једнонаменски ваучер	7
3. Промет без накнаде	8
Актуелне мере Владе у вези са привременим ограничењем/забраном извоза одређене робе – Надица Пантовић	10
1. Одлука о привременој забрани извоза млека и производа од млека	10
2. Одлука о привременој забрани извоза ЕВРО ДИЗЕЛА EN 590	11
3. Одлука о привременој забрани извоза и изношења природног гаса	11
4. Одлука о привременој забрани извоза одређених дрвних сортимената од битне важности за Републику Србију	11
5. Остале одлуке	11

ПОРЕЗ И ДОПРИНОСИ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

Олакшица за обрачун пореза и доприноса на зараду новонастањеног обвезника – Весна Боровић	12
1. Основица пореза на зараду за новонастањеног обвезника	12
2. Основица доприноса на зараду за новонастањеног обвезника	13
3. Ко се сматра квалификованим послодавцем?	13
4. Ко се сматра новонастањеним обвезником?	14
5. Период трајања и преносивост олакшице	15
6. Доказивање испуњености услова за остваривање права на пореску олакшицу	16
7. Обрачун пореза и доприноса на зараду новонастањеног обвезника	19
8. Подношење пореске пријаве ППП-ПД за новонастањеног обвезника	21
9. Подаци о заради новонастањеног обвезника за потребе утврђивања обавезе за годишњи порез на доходак грађана	22

СОФТВЕР

Улагања у набавку софтвера – рачуноводствено евидентирање и ПДВ аспект – др Милан Негованић	24
1. Уводне напомене у вези са софтвером	24
2. Рачуноводствено евидентирање набавке софтвера који ће се користити за обављање делатности	25
3. Рачуноводствено евидентирање развоја софтвера у сопственој режији	29
4. Рачуноводствено евидентирање софтвера који је купљен ради даље продаје	32
5. ПДВ аспекти промета софтвера	35
Порез по одбитку на приходе нерезидентних правних лица по основу софтвера и накнада повезаних са софтвером – др Милан Негованић	44
1. Категоризација накнада за софтвер – када јесу, а када нису ауторска накнада	46
2. Порез по одбитку код накнада за софтвер које имају карактер ауторске накнаде	62

РАЧУНОВОДСТВЕНИ СТАНДАРДИ

Резервисања за трошкове демонтаже, уклањања средства и обнове подручја као елемент набавне вредности некретнина, постројења и опреме – Горан Лазовић	66
1. Увод	66
2. Иницијална процена трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем се оно налази, који се капитализују	66
3. Накнадне промене резервисања за трошкове демонтаже, уклањања средства и обнове подручја (на којем се оно налази) која су иницијално капитализована	72

СПОЉНОТРГОВИНСКО ПОСЛОВАЊЕ

Послови пасивног оплеменења добара – Тијана Павловић	81
1. Поступак пасивног оплеменења у складу са царинским прописима	81
2. ПДВ третман услуга пасивног оплеменења робе	85
3. Рачуноводствени аспект послова пасивног оплеменења робе	87
4. Пасивно оплеменење у складу са девизним прописима	89
5. Плаћање извршене услуге пасивног оплеменења робе	89
6. Плаћање и наплата услуга оплеменења оплемењеном робом	89

РАД И РАДНИ ОДНОСИ

Исплата бонуса запосленима и запосленим оснивачима – Снежана Анџић	91
1. Законска дефиниција бонуса	91
2. Период за који се исплаћује бонус, односно рокови за исплату бонуса	91
3. Уређивање бонуса општим актом, односно уговором о раду	92
4. Критеријуми за утврђивање бонуса и исплата бонуса по престанку радног односа	92
5. Оснивачи који су запослени у свом привредном друштву и право на бонус	94

ПРИВРЕДНА ДРУШТВА

Могућа решења о уређивању односа чланова д.о.о. – затвореног а.д. која настају од јавног акционарског друштва – др Радомир Бусарац	95
Опредељење да ли да се јавно а.д. организује као затворено а.д. или као д.о.о.	95

СРП – Каталогизација у публикацији,
Народна библиотека Србије, Београд, 658 + 657

ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК: часопис за рачуноводство и пословне финансије/одговорни уредник др Ратомир Ћириковић, – Год. 1, бр. 1 (1952)
–, – Београд: Привредни саветник, а.д., 1952

– Предузеће за графичку делатност, трговину и производњу: „Графипроф“, Максима Горког 1а. – 27 цм

Доступно и на: www.privsav.rs – Петнаестодневно

ISSN 0556-1590 – Привредни саветник

COBISS.SR-ID 16400642

Различите могућности успостављања удела д.о.о. настало од јавног а.д.	96
Успостављање јавног а.д. као једночланог затвореног а.д., односно једночланог д.о.о.	96

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

Питања и одговори у вези са применом прописа о ПДВ – Јована Стојановић, Тијана Павловић и др Петар Бабић	98
1. Инофактура за услуге увозног царинења (уношење података у ПОПДВ)	98
2. Промет робе мањег економског значаја на АПКМ	98
3. Примена напомене о пореском ослобођењу приликом извоза бесплатних узорака	99
4. Право одбитка претходног пореза за котизацију за семинар (за лекара који је упућен на семинар од стране фармацеутске куће)	99
5. Уношење фактура у СЕФ (промет дипломатско-конзуларним представништвима и промет из области образовања)	100
6. Обавеза обрачуна ПДВ за контролни лекарски преглед запослених професионалних возача и право одбитка ПДВ	100
7. Увоз у своје име а за туђ рачун	100
8. Обавеза интерног обрачуна постоји само када су лица између којих се врши промет обвезници ПДВ	101
9. Достављање Обрасца СНПДВ	101
10. Услуге превоза у вези са привременим извозом и поновним увозом добара	101
11. Примена посебне стопе ПДВ на промет апартмана намењених становању	102
12. Извоз добара и попуњавање ПОПДВ	103
13. Настанак ПДВ обавезе по сукцесивно извршеним авансним уплатама када је унапред уговорена целокупна вредност промета неизграђеног објекта	104
14. Одређивање пореског дужника за активност припремања земљишта ради измештања 0,4 kV подземног вода	104
15. Одређивање пореског дужника за монтажу опреме и прилагођавања инсталација и цевовода	105
16. Обавеза исправке претходног пореза плаћеног на увозу употребљаване опреме	105
17. ПДВ импликације преноса права својине на каменолому	106
18. Право на одбитак претходног пореза по основу обуке запослених (уз лично присуство)	107

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

Питања и одговори у вези са применом Закона о порезу на добит правних лица – Душан Поповић и мр Дејан Дабетић	108
1. Опорезивање накнаде за коришћење ауторских права која се плаћа индобављачу из Немачке	108
2. Плаћање аконтација пореза на добит у случају коришћења пореског кредита по члану 48а Закона о порезу на добит правних лица	109
3. Пореске импликације продаје удела од стране једног физичког лица другом	110
4. Могућност повраћаја плаћеног пореза на добит по одбитку услед накнадног добијања потврде о резидентности	110
5. Курс за обрачун пореза на добит по одбитку	111
6. Право на одбитак претходног пореза на основу рачуна страног лица које у Србији има пореског пуномоћника за ПДВ	111
7. Камата коју оствари и стварно поседује финансијска институција коју контролише или претежно поседује влада (коначно додатно појашњење)	112

РАЧУНОВОДСТВО

Питања и одговори из области рачуноводства – Горан Лазовић	115
1. Продаја удела у ДОО коју правно лице врши својим оснивачима, физичким лицима	115
2. Рачуноводствено обухватање посредничких услуга у вези са набавком земљишта (сталне имовине) и таксе за упис права власништва у надлежни катастар непокретности	116
3. Предузетник који има професионално звање у области рачуноводства не може добити Дозволу за пружање рачуноводствених услуга коју издаје Комора овлашћених ревизора, ако су подаци о том лицу већ коришћени за потребе добијања такве дозволе за правно лице у којем је то физичко лице једини власник	116

КРАТКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

Кратке информације – Весна Боровић и др Милан Неговановић	118
1. Дан примирја у Првом светском рату – 11. новембар 2022. године (петак) је нерадни дан	118
2. Измена у систему електронских фактура у вези са регистрацијом пореског пуномоћника страног лица	118

МИШЉЕЊА НАДЛЕЖНИХ ОРГАНА

Мишљења надлежних органа у вези са применом прописа	120
ПДВ	120
Фискализација	123
Порез на добит правних лица	124
Порез на доходак грађана	125
Рачуноводство	134

РОКОВНИК

Роковник за подношење прописаних обрачуна и за плаћање обавеза у месецу новембру 2022. године – Весна Боровић	136
---	-----

АКТУЕЛНИ ПОДАЦИ

Актуелни подаци – Весна Боровић	139
---------------------------------	-----

НОВИНЕ У ВЕЗИ СА ФИСКАЛИЗАЦИЈОМ

Пореска управа објавила је на својој интернет страници нову верзију (верзија 1.14) Техничког упутства за административни и технички преглед функционалности ЕСИР-а или Л-ПФР-а (у даљем тексту: Техничко упутство).

Нова верзија Техничког упутства садржи следеће измене и допуне:

1. Појашњење – Авансно плаћање (поглавље 9.1);
2. Појашњење – Једнонаменски ваучер (поглавље 9.5);
3. Промет без накнаде (ново поглавље – 9.7);
4. Допуна – Рачун са идентификацијом купца – шифарник (стр. 52).

Овим изменама су нека питања у вези са начином (не)евидентирања промета решена, а нека су додатно закомпликована и наводе обвезнике фискализације на увођење нове опреме да би се промет јасно и недвосмислено евидентирао.

1. Издавање фискалних рачуна за наплаћене авансе

Од самог почетка примене Закона о фискализацији, највише проблема у примени јавља се приликом евидентирања авансних уплата.

Након неколико измена техничког упутства у вези са авансима, шест месеци након крајњег рока за почетак примене нове еФискализације имамо детаљно упутство за поступање са евиденцијом промета када аванси везани за тај промет нису евидентирани преко електронског фискалног уређаја.

Подсећамо на то да се називи артикала који се користе за евиденцију авансних уплата не поклапају са називима артикала на које се та уплата односи

(нпр. артикал10: Аванс (Ђ) за бруто износ плаћеног аванса по ПДВ стопи од 20% – по општој стопи) и да се у поље количина увек уноси јединица. Касир има могућност промене цене артикала који се користе за евиденцију авансних уплата.

Када је за један будући промет везано више од једне авансне уплате, сваки следећи рачун Аванс – Продаја као референтни број има број претходног рачуна Аванс – Продаја.

Приликом формирања коначног рачуна Промет – Продаја претходно се формира рачун Аванс – Рефундација. Рачун Аванс – Рефундација као референтни број има број последњег рачуна Аванс – Продаја, а коначни рачун, Промет – Продаја, као референтни број има број рачуна Аванс – Рефундација.

Рачун Аванс – Рефундација се не издаје купцу.

Поље за рекламу испод насловне линије која обележава крај фискалног рачуна је у овом случају обавезно поље.

Код рачуна Аванс – Продаја, а по захтеву купца (читај: и без захтева купца, то јест увек), у пољу за рекламу, Есир корисник (касир) уноси артикле који су предмет авансних плаћања.

Добављачи електронских фискалних уређаја су питање издавања фискалног рачуна Промет – Продаја углавном добро решили, тако да се документи издати у систему еФискализације мање-више једноставно повезују.

Међутим, референцирање на авансне уплате примљене пре еФискализације остало је до сада проблематично и добављачи су га решавали (или нису) на различите начине. Фискални рачуни у овом случају повезују се са другим документима и рачунима који се не сматрају фискалним рачунима (нпр., авансним рачунима који су издати ручно или

АКТУЕЛНЕ МЕРЕ ВЛАДЕ У ВЕЗИ СА ПРИВРЕМЕНИМ ОГРАНИЧЕЊЕМ/ЗАБРАНОМ ИЗВОЗА ОДРЕЂЕНЕ РОБЕ

Због ситуације на светском тржишту, Влада континуирано доноси прописе који се тичу привремене забране или привременог ограничења извоза одређене робе. Сви прописи се доносе на основу Закона о спољнотрговинском пословању („Службени гласник РС“, бр. 36/09, 36/11 – др. закон, 88/11 и 89/15 – др. закон).

У периоду од половине августа 2022. године до краја октобра донето је неколико прописа и то:

– Одлука о привременој забрани извоза млека и производа од млека,

– Одлука о привременој забрани извоза ЕВРО ДИЗЕЛА EN 590,

– Одлука о привременој забрани извоза и изношења природног гаса,

уз неколико измена и допуна.

1. Одлука о привременој забрани извоза млека и производа од млека

Одлука о привременој забрани извоза млека и производа од млека („Службени гласник РС“, бр. 101/22 и 110/22) била је у примени од 7. септембра до 30. октобра 2022. године. Континуитет у примени ове мере је омогућен доношењем нове Одлуке о привременој забрани извоза млека и производа од млека („Службени гласник РС“, број 121/22), која се примењује од 31. октобра 2022. године.

Одлуком је прописана привремена забрана извоза за:

1. Млеко из тарифних ознака:

– 0401 10 90 00 са наименовањем „млеко, неконцентровано и без садржаја додатог шећера и друге материје за заслађивање: са садржајем масноће не преко 1% по маси: остало“,

– 0401 20 19 00 са наименовањем „млеко, неконцентровано и без садржаја додатог шећера и друге

материје за заслађивање: са садржајем масноће преко 1%, али не преко 6% по маси: не преко 3%: остало“,

– 0401 20 99 00 са наименовањем „млеко, неконцентровано и без садржаја додатог шећера и друге материје за заслађивање: са садржајем масноће преко 1%, али не преко 6% по маси: преко 3%: остало“,

– 0401 40 90 00 са наименовањем „млеко, неконцентровано и без садржаја додатог шећера и друге материје за заслађивање: са садржајем масноће преко 6%, али не преко 10% по маси: остало“ и

– 0401 50 19 00 са наименовањем „млеко, неконцентровано и без садржаја додатог шећера и друге материје за заслађивање: са садржајем масноће преко 10% по маси: не преко 21%: остало“, и

2. производе од млека – маслац у амбалажи нето – масе преко 1 кг из тарифних ознака:

– 0405 10 19 00 са наименовањем „маслац: са садржајем масноће по маси не преко 85%: природни маслац: остали“,

– 0405 10 30 00 са наименовањем „маслац: са садржајем масноће по маси не преко 85%: рекомбиновани маслац“,

– 0405 10 50 00 са наименовањем „маслац: са садржајем масноће по маси не преко 85%: маслац од сурутке“ и

– 0405 10 90 00 са наименовањем „маслац: са садржајем масноће по маси не преко 85%: остало“.

Одлука је донета на захтев Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде ради ублажавања последица поремећаја снабдевања услед светске кризе и спречавања критичне несташице млека и маслаца на домаћем тржишту. Изузетно, привремена забрана не односи се на робу која се извози у Републику Северну Македонију и Републику Албанију. Одлука се примењује до 30. новембра 2022. године.

ОЛАКШИЦА ЗА ОБРАЧУН ПОРЕЗА И ДОПРИНОСА НА ЗАРАДУ НОВОНАСТАЊЕНОГ ОБВЕЗНИКА

УВОД

Одредбама члана 15в Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, ... и 10/22 – у даљем тексту: ЗПДГ) и члана 15а Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, ... и 10/22 – у даљем тексту: ЗДОСО), прописана је **олакшица приликом обрачуна и плаћања пореза и доприноса на зараду новонастањеног обвезника**.

Овај подстицај усмерен је ка привлачењу квалификоване радне снаге из иностранства и то примарно на враћање домаћих држављана који живе и раде у иностранству, али и привлачење квалификованих страних држављана у циљу сталног настањења у Републици Србији. Посебне норме усмерене су и на лица која су млађа од 40 година, а која бораве у иностранству ради даљег школовања, односно стручног усавршавања. Крајњи циљ огледа се у побољшању демографске слике, а нарочито старосне и квалификационе структуре становништва у нашој земљи.

Иако је ова олакшица у примени још од **1. марта 2020. године**, и одредбе које уређују начин примене ове олакшице у међувремену нису мењане, повод за писање на ову тему јесте све већи број питања претплатника у вези са условима за њену примену, као и самим начином обрачуна зараде за новонастањеног обвезника и исказивања података у пореској пријави ППП-ПД.

Ова питања посебно су постала актуелна након што је Пореска управа на свом сајту у делу Обједињена наплата, објавила обавештење за послодавце у вези са начином исказивања података у пореској пријави ППП-ПД за зараду новонастањеног обвезника, што смо коментарисали у ПС, бр. 18/22, на стр. 95.

С тим у вези, у овом тексту, поред општих услова за примену наведене олакшице, дајемо и примере обрачуна зараде и попуњавања ППП-ПД усклађене са последњим инструкцијама Пореске управе.

У вези са олакшицама које послодавци могу остварити по основу зараде новонастањених лица, скрећемо пажњу и на то да је послодавцима, осим наведене олакшице по члану 15в ЗПДГ и 15а ЗДОСО, на располагању и подстицај у виду субвенције за запошљавање новонастањених лица који је прописан Уредбом о критеријумима за доделу подстицаја послодавцима који запошљавају новонастањена лица у Републици Србији („Службени гласник РС“, бр. 67/22), а која је ступила на снагу 18. јуна 2022. године.

За разлику од пореске олакшице која је заснована на принципу умањења пореске основице и основице доприноса на зараду новонастањеног обвезника, подстицај по наведеној уредби заснован је на принципу рефундације плаћених пореза и доприноса на зараду новонастањеног лица. Истичемо да пореска олакшица и субвенција по уредби једна другу искључују, односно послодавац нема право на подстицај за запослено новонастањено лице за које користи или је користио право на умањење основице за то лице у складу са чланом 15в ЗПДГ и чланом 15а ЗДОСО. О овом подстицају детаљно смо писали у ПС бр. 12и13/22, на стр. 14.

1. ОСНОВИЦА ПОРЕЗА НА ЗАРАДУ ЗА НОВОНАСТАЊЕНОГ ОБВЕЗНИКА

Према одредбама члана 15в став 1. ЗПДГ, **основицу пореза на зараде за новонастањеног обвезника**, за зараду коју остварује по основу радног односа на неодређено време са квалификованим послодавцем, при чему заснива радни однос на радном месту за које постоји потреба да лице има посебно стручно образовање и за којим постоји потреба која се не може лако задовољити на домаћем тржишту рада, чини **основица из члана 15а став 2. овог закона умањена за 70%.**

Основица из члана 15а став 2. ЗПДГ је **брuto зарада умањена за износ од 19.300 динара**, која се потребе утврђивања пореске основице за новонастањеног обвезника **умањује за 70%.**

УЛАГАЊА У НАБАВКУ СОФТВЕРА – РАЧУНОВОДСТВЕНО ЕВИДЕНТИРАЊЕ И ПДВ АСПЕКТ –

У овом чланку пишемо о рачуноводственим димензијама трансакција набавке и развоја у сопственој режији софтвера и одговарамо на најчешће дилеме привредних субјеката у вези са књиговодственим евидентирањем улагања у софтвер (нпр., када се исказује у оквиру нематеријалних улагања, а када евидентира на терет расхода периода.) Такође, обрађујемо и релевантне ПДВ аспекте.¹

У пракси се јавља мноштво питања у вези са рачуноводственим и пореским третманом набавке, коришћења и продаје софтвера, како на унутрашњем тржишту, тако и у трансакцијама са страним лицима.

Порески третман је посебно компликован када постоји елемент иностраности и јављају се дилеме око одређивања карактера накнаде која се плаћа нерезидентном лицу и да ли она подлеже обрачуна и плаћању пореза по одбитку на ауторске накнаде. Порез по одбитку на накнаде за софтвер које ће плаћају нерезидентним правним лицима је као посебна тема обрађен посебном чланку у овом броју часописа.

1. Уводне напомене у вези са софтвером

Софтвер (енгл. *software*) представља део рачунарског система и обухвата рачунарске програме, структуре података и одговарајућу документацију који служе за имплементацију логичких метода и процедура. Софтвер се дефинише као програм или низ програма који садржи упутства за рачунар потребна за оперативне поступке самог рачунара (системски софтвер) или за испуњавање других задатака (апликативни софтвер). Софтвер не може функционисати без хардвера, а ни хардвер без софтвера. Софтвер управља хардвером.

Системски софтвер покреће рачунар и обухвата оперативни систем, драјвер, сервер и остале алате.

Оперативни систем (Windows, Linux, Unix, Macintosh OS X) има за функцију да управља целокупним рачунаром, процесима и подацима.

Апликативни софтвер омогућава кориснику обављање одређених активности и извршава одређене задатке. Типични примери су: Office пакет (Word, Excel, Power Point и остале апликације), базе података, пословни информациони систем и рачуноводствени софтвер, програми за пројектовање, графички дизајн, видео игре, образовни програми и слично.

Софтвер се може купити заједно са хардвером и користити само на одређеном рачунару, а може се набавити одвојено и самостално од рачунара. Такође, може се користити са временски ограниченим или неограниченим правом коришћења, у релативно малим или материјално значајним износима, што ствара недоумице приликом рачуноводственог обухватања као основног средства, нематеријалног улагања или трошка периода.

Софтвер се може изградити по наруџби за тачно одређеног купца у складу са његовим захтевима и потребама (посебни софтвер), а може бити намењен дистрибуцији широком кругу корисника (стандардни софтвер).

Софтвер представља нематеријално право које је као ауторско дело заштићено Законом о ауторским и сродним правима и мора се налазити на одређеном медију преко којег се преноси. Тај медиј може бити:

– **нематеријални медиј** – интернет преко којег се он line, тј. у реалном времену приступа одређеној платформи путем које се приступа предметном софтверу или се врши *download* на сопствени уређај или се e-mail-ом доставља корисничка лозинка за активацију програма;

– **материјални медиј** – хард-диск, флеш меморија, DVD, CD, и слично.

¹ У неком од наредних бројева обрадићемо у оквиру посебног чланка рачуноводствене и пореске аспекте давања на коришћење софтвера, признавање прихода, тј. продајни аспект.

ПОРЕЗ ПО ОДБИТКУ НА ПРИХОДЕ НЕРЕЗИДЕНТНИХ ПРАВНИХ ЛИЦА ПО ОСНОВУ СОФТВЕРА И НАКНАДА ПОВЕЗАНИХ СА СОФТВЕРОМ

У овом чланку детаљно је објашњен аспект пореза по одбитку на разна плаћања која домаћа правна лица и предузетници врше нерезидентним правним лицима у вези са софтвером.

Чланом 40. Закона о порезу на добит правних лица (у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног правног лица, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу (укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона), накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада), камата, накнада по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари, на територији Републике, као и накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања (УИДО) није друкчије уређено. Ако се исплата врши правном лицу које се налази на списку јурисдикција са привилегованим пореским системом (ЈППС), а по основу ауторских накнада, камата, накнада по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике, као и накнада по основу услуга, без обзира на место њиховог пружања или коришћења, односно место где ће бити пружене или коришћене, стопа пореза по одбитку износи 25%.

Законом о ауторским и сродним правима („Службени гласник РС“, бр. 104/09, . . . и 66/19), у члану 2. став 1. тачка 2) прописано је да се ауторским делом сматрају и рачунарски програми у било којем обиму њиховог изражавања, укључујући и припремни материјал за њихову израду.

Имајући у виду то да рачунарски програм, по Закону о ауторским и сродним правима, представља ауторско дело, на накнаду за коришћење софтвера коју порески обвезник – резидент Републике Србије, исплаћује нерезидентном правном лицу, дужан је да обрачуна и плати порез по одбитку по стопи од 20% на износ бруто накнаде, осим ако са земљом резидентности стварног власника прихода правног лица коме се врши исплата Србија има потписан УИДО, када се примењује пореска стопа дефинисана конкретним уговором (списак земаља са пореским стопама за ауторске накнаде за софтвер дат је у наставку чланка у тачки 2).

Ако се ауторска накнада за софтвер исплаћује правном лицу из ЈППС, порез по одбитку обрачунава се и плаћа по стопи од 25% и не постоји могућа заштита у УИДО.

Приликом обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе УИДО, под условом да: (1) нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и (2) да је нерезидент стварни власник прихода.

У вези са **доказивањем статуса резидентности** (први услов), статус резидента државе са којом је закључен УИДО нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, и то на:

(а) српском обрасцу ПОР-2 прописаним Правилником о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврде о резидентности („Службени гласник РС“, бр. 80/10 и 44/18), или

(б) на обрасцу који је креирала држава нерезидентног лица од стране тамо надлежног органа и који

РЕЗЕРВИСАЊА ЗА ТРОШКОВЕ ДЕМОНТАЖЕ, УКЛАЊАЊА СРЕДСТВА И ОБНОВЕ ПОДРУЧЈА КАО ЕЛЕМЕНТ НАБАВНЕ ВРЕДНОСТИ НЕКРЕТНИНА, ПОСТРОЈЕЊА И ОПРЕМЕ

1. УВОД

Приликом почетног признавања неке имовине која испуњава критеријуме да се сматра некретнином, постројењем или опремом (у наставку: НПО), иста се вреднује по набавној вредности, односно цени коштања (у наставку: набавна вредност).

Међународни стандарди финансијског извештавања (у наставку: пуни МСФИ), Међународни стандард финансијског извештавања за мале и средње ентитете (у наставку: МСФИ за МСП), као и Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 89/2020; у наставку: Правилник за микро и друга лица) као један од елемената набавне вредности НПО прописују и иницијалну процену трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем је средство налази, што је обавеза коју пословни субјект има било када се средство стекне, било као последица коришћења средства у току одређеног временског периода за сврхе које нису производња залиха током тог периода. **Овде се, заправо, ради о одређеној врсти резервисања за издатке која се капитализују, тј. укључују у набавну вредност НПО, о чему пишемо у наставку.**

2. ИНИЦИЈАЛНА ПРОЦЕНА ТРОШКОВА ДЕМОНТАЖЕ, УКЛАЊАЊА СРЕДСТВА И ОБНОВЕ ПОДРУЧЈА НА КОЈЕМ СЕ ОНО НАЛАЗИ, КОЈИ СЕ КАПИТАЛИЗУЈУ

Највећи број пословних субјеката нема ову врсту резервисања као елемент набавне вредности НПО, јер приликом стицања НПО није постојала садашња обавеза као последица прошлог (обавезујућег) догађаја, што је неопходан услов за вршење свих резервисања. Наиме, услови за признавање резервисања важе и у овом случају, тј. да би она била евидентирана у по-

словним књигама пословног субјекта, **кумулятивно** морају бити испуњена три услова¹:

1. Пословни субјект има садашњу обавезу (законску или изведену) која је резултат прошлог (**обавезујућег**) догађаја;

2. Вероватно је да ће одлив ресурса, који садрже економске користи, бити потребан за измирење обавеза, и

3. Износ обавезе може поуздано да се процени (измери).

Иако смо о резервисањима детаљно последњи пут писали у ПС 2 и 3/22 (у чланку *Резервисања за трошкове и ризике*), за потребе овог чланка битно је истаћи да **законска обавеза** јесте она која за пословни субјект проистиче из уговора, закона или других видова примене закона, док **изведена обавеза** јесте она која произилази из самих активности пословног субјекта када је путем установљеног модела претходне праксе, објављених политика или одређених текућих извештаја он навестио осталим странама да ће прихватити одређене обавезе и оправдано изазвао очекивања да ће те обавезе испунити.

Према томе, имајући у виду да се ова врста резервисања (иницијална процена трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем се средство налази) укључује у набавну вредност НПО, то значи да у том моменту (моменту стицања НПО) постоји садашња обавеза за ове (будуће) издатке за пословни субјект, дакле законска или изведена, која је резултат прошлог догађаја.

На пример, пословни субјект гради постројење које ће користити за производне сврхе, а законски прописи налажу да се на крају његове употребе оно обавезно демонтира и уклони (или да се и подручје

¹ Параграф 14 МРС 37 (*Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина*), односно параграф 21.4 МСФИ за МСП. Аналогно важи и за оне који примењују Правилник за микро и друга правна лица, на основу члана 7. став 3. тог правилника.

ПОСЛОВИ ПАСИВНОГ ОПЛЕМЕЊИВАЊА ДОБАРА

Поступци оплеменења и дораде финалних производа представљају извоз/увоз услуге у зависности од тога да ли се дорада врши у земљи за потребе иностраног наручиоца (активно оплеменење робе), или уколико домаћи наручилац ангажује страног партнера за финализацију сопствених производа у иностранству (пасивно оплеменење робе).

Послови оплеменења и дораде карактеристични су за текстилну индустрију, односно индустрију конфекције, затим за индустрију коже и обуће, фармацевтску индустрију и остале индустријске секторе у којима је процес производње радно интензиван.

Оплеменење подразумева обраду робе, укључујући и њену монтажу, склапање и уградњу у другу робу, оправку робе укључујући и њену рестаурацију и довођење у исправно стање, прераду, дораду и сличне поступке.

Послови којима се уређује пасивно оплеменење робе која се увози, односно извози, уређени су са више прописа:

1) одредбама чл. 4, 17, 18, 74, 176, 184, 186, 189, 193, 219, 223–226. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, ... и 118/21, у даљем тексту: Закон);

2) одредбама чл. 273, 285, 291, 396. и 397. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19, 8/20 и 132/21, у даљем тексту: Уредба);

3) одговарајућим одредбама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку („Службени гласник РС“, бр. 42/19, 43/20, 90/22, у даљем тексту: Правилник).

4) одредбама чл. 37. Закона о спољнотрговинском пословању („Службени гласник РС“, бр. 36/09, ... и 89/15);

5) Законом о девизном пословању („Службени гласник РС“, бр. 62/06, ... и 30/18);

6) Законом о ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 84/04, ... и 153/20);

7) Правилником о ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 37/21, ... и 59/22).

1. ПОСТУПАК ПАСИВНОГ ОПЛЕМЕЊИВАЊА У СКЛАДУ СА ЦАРИНСКИМ ПРОПИСИМА

Царинским законом, између осталог, уређују се општа правила и поступци који се примењују на робу која се уноси и износи из царинског подручја Републике Србије. Царински поступак у смислу царинских прописа, представља скуп правно уређених радњи, мера и формалности које лица и царински органи преузимају над робом која се уноси и износи из царинског подручја. Другим речима, то је правно уређен пут решавања о правима, обавезама и правним интересима учесника у царинском поступку у вези са робом.

Резултат царинског поступка је издавање посебне врсте правног појединачног акта, царинске декларације којом лице у писаној форми и на прописан начин захтева да се роба стави у одређени царински поступак.

Постоје две врсте царинских поступака – општи (редовни) и посебни царински поступак.

Одредбе о редовном царинском поступку важе начелно, у погледу свих царинских поступака. Оне имају карактер заједничких царинских норми које чине режим општег царинског поступка. Општи (редован) царински поступак у смислу овог закона је царински поступак прописан одредбама чл. 175–182. (стављање робе у слободан промет – редован увоз робе) и чл. 232–240. овог закона (редован извоз робе).

Царински поступак пасивног оплеменења је један од посебних поступака у оквиру поступка опле-

ИСПЛАТА БОНУСА ЗАПОСЛЕНИМА И ЗАПОСЛЕНИМ ОСНИВАЧИМА

Исплата бонуса као дела зараде је актуелизована у последњим годинама, посебно у периоду крајем године, односно у првом тромесечју наредне године у односу на текућу обрачунску годину. У наставку објашњавамо дефиницију бонуса, обавезност уређивања исплате бонуса у општем акту или уговору о раду посебно са становишта критеријума, природу бонуса као награде за допринос резултатима послодавца као и могућност да се бонус третира и као подстицај за запослене у будућем периоду, нарочито када се бонус исплаћује након престанка радног односа запосленог код послодавца код кога је остварио право на бонус. Посебно ћемо обратити пажњу на исплату бонуса запосленом оснивачу, и то како са становишта пореског планирања, тако и са становишта уређености овог права.

У пореском смислу, бонус се приликом исплате кумулира са редовном месечном зарадом (најчешће је у питању децембарска зарада), на коју се обрачунавају и плаћају порез и припадајући доприноси на зараду.

1. ЗАКОНСКА ДЕФИНИЦИЈА БОНУСА

Одредбом члана 105. Закона о раду (у даљем тексту: Закон) дефинисано је да се одговарајућа зарада запосленог састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде **по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.)** и других примања по основу радног односа, **у складу са општим актом и уговором о раду.**

Из наведене законске одредбе можемо закључити следеће:

- право запосленог на бонус је поменуто само као могућност и да ли ће бонус бити део зараде зависи од послодавца;

- бонус је само могућност али не и обавеза послодавца;

- правни основ за исплату бонуса је само општи акт (правилник о раду или колективни уговор), односно уговор о раду, што значи да се критеријуми за исплату бонуса уређују општим актом или уговором о раду;

- послодавац је слободан у избору критеријума за утврђивање колики је допринос запосленог, односно Законом нису ни оквирно дате смернице за утврђивање тог доприноса запосленог.

Дакле, закључујемо да је бонус само могућност али не и обавеза послодавца, при чему је послодавац слободан да одлучи да ли ће се бонус уопште дефинисати у општем акту, односно уговору о раду, а ако одлучи да бонус буде део зараде, потпуно је слободан у избору критеријума, односно начина утврђивања доприноса запосленог пословном успеху послодавца.

2. ПЕРИОД ЗА КОЈИ СЕ ИСПЛАЋУЈЕ БОНУС, ОДНОСНО РОКОВИ ЗА ИСПЛАТУ БОНУСА

И период за који се исплаћује бонус, као и рокови за исплату бонуса су, такође, ствар одлуке послодавца, односно ни у овом делу Закон не уређује ове периоде и рокове.

С обзиром на то да је реч о доприносу пословном успеху послодавца, бонус се најчешће утврђује и везује за обрачунски период у смислу годишњег обрачунског периода, мада тај период може бити краћи (квартално месечно, или за конкретан циљ). Другим речима, послодавци могу одредити и краћи обрачунски период у односу на годишњи (нпр. шестомесечни), као и да, нпр., период од 12 месеци не буде календарски период, већ, нпр., период од маја текуће године до маја наредне године и слично.

Што се тиче рокова за исплату бонуса, ти рокови зависе од општег акта, односно уговора о раду. Тако се може уредити исплата бонуса на крају обрачунске

МОГУЋА РЕШЕЊА О УРЕЂИВАЊУ ОДНОСА ЧЛАНОВА Д.О.О. – ЗАТВОРЕНОГ А.Д. КОЈА НАСТАЈУ ОД ЈАВНОГ АКЦИОНАРСКОГ ДРУШТВА

Као што је познато, поједина јавна акционарска друштва напуштају тај положај и организују се у већем броју као д.о.о. или као ад. која нису јавна. У првом случају реч је о промени правне форме а.д. у д.о.о., а у другом се не ради о промени правне форме, јер а.д. задржава тај положај, али настају важне промене у погледу располагања акцијама и управљању затвореним акционарским друштвима. С тим у вези, указује се на различите могућности уређивања односа међу члановима д.о.о. које настаје од ранијег јавног а.д. Међутим, пре него што се приступи разматрању питања промене правне форме јавног а.д. у д.о.о. или у затворено а.д., треба сагледати који облик више одговара постојећем а.д., што зависи од броја акционара, од тога да ли постоји већински власник или власник са значајним учешћем у основном капиталу, да ли је постојеће а.д. контролно друштво, тј. има ли својих контролисаних јавних друштава, да ли ће се јавно а.д. после трансформације успоставити као породична компанија, да ли су акционари, тј. мањи број повезана лица, затим какве међусобне односе намеравају да успоставе акционари као будући чланови д.о.о. у погледу управљања и сл.

При доношењу одлуке о промени правне форме а.д. у д.о.о., односно организовању као затвореног а.д., треба, такође, имати у виду и то да је затворено а.д. претежно уређено Законом о привредним друштвима (у даљем тексту: Закон), а да је мало простора остављено акционарима да слободно уреде међусобне односе, док је д.о.о. углавном уговорна категорија, јер је већи број одредаба Закона о овом друштву диспозитивне природе, тако да је члановима друштва препуштено да самостално и слободно уреде међусобне односе, осим оних питања која су изричито уређена императивним законским одредбама. Посебно треба имати у виду случај када је јавно а.д., чије акције је стекао само један акционар, било правно или физичко лице, јер у том случају треба у свему успоставити једночлано д.о.о., односно једночлано затворено а.д.

Опоређење да ли да се јавно а.д. организује као затворено а.д. или као д.о.о.

О томе да ли ће се јавно а.д. организовати као затворено а.д. или као д.о.о. одлучују акционари (већински, или само један ако је стекао све акције), упоређујући положај, управљање и међусобне односе у затвореном а.д. у односу на д.о.о. Тако, када је реч о управљању између ова два друштва постоје битне разлике које се, пре свега, огледају у томе што се код затвореног а.д. све одлуке доносе одговарајућом већином гласова, по принципу колико акција, толико гласова, док то начело може али не мора да се примени код доношења одлука од стране чланова д.о.о., јер и чланови д.о.о. имају гласове према вредности удела, осим ако оснивачким актом друкчије не одлуче. Осим тога, код затвореног а.д. све се одлуке доносе одређеном већином, тако да ниједан акционар не може блокирати доношење одлуке са којом се не слаже, док се код д.о.о., такође, доносе одлуке већином гласова, осим у случају доношења одлуке о изменама оснивачког акта којом се мењају права неког члана, а које се могу донети само уз сагласност члана на кога се одлука односи и што је изричито предвиђено у члану 142. став 2. Закона. Реч је о веома важним одлукама које свакако треба имати у виду при заузимању става о томе да ли је за дато јавно а.д. повољније да се организује као затворено а.д. или као д.о.о. Уз ову напомену треба имати на уму то да је законска одредба члана 142. когентне природе и да се зато непосредно примењује без могућности да се оснивачким актом доношење одлука наведених у тој одредби другачије уреди.

У вези са доношењем одлука на скупштини затвореног а.д. важи правило да се одлуке на скупштини могу доносити јавно или тајно, што се ближе уређује статутом, пословником или одлуком скупштине (в. члан 360.), док за доношење одлука на седници скупштине д.о.о. важи императивна одредба према којој се све од-

ПИТАЊА И ОДГОВОРИ У ВЕЗИ СА ПРИМЕНОМ ПРОПИСА О ПДВ

1. Инофактура за услуге увозног царинења (уношење података у ПОПДВ)

Питање:

Предузеће (обвезник ПДВ) увозило је робу у Србију, а за износ извозног царинења, фирма из БиХ испоставила је фактуру по том основу.

Да ли домаће предузеће има обавезу да изврши интерни обрачун ПДВ по основу те фактуре и како унети податке у ПОПДВ?

Одговор:

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара, а које се сматрају споредним трошковима из члана 19. став 2. тачка 2) Закона о ПДВ, обвезник може да оствари уз поседовање доказа да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара. Сматра се да је вредност других услуга повезаних са увозом добара садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара ако се на тај увоз добара обрачунава ПДВ у складу са Законом и ако обвезник ПДВ, односно други порески дужник поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом, ако је услугу пружио обвезник ПДВ, односно рачун ако је услугу пружио страном лице које у Републици Србији није обвезник ПДВ.

Тако, уколико су испуњени сви наведени услови за пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, домаће предузеће – прималац услуге, износ накнаде услуге извозног царинења исказује у пољу 8в.2 Обрасца ПОПДВ. Уколико, међутим, наведени услови за пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ нису испуњени (а страном лице које фактурише услуге извозног царинења нема пореског пуномоћника у Републици Србији), домаће предузеће (увозник робе и прималац услуге) има оба-

везу интерног обрачуна ПДВ, а накнаду (са укљученим ПДВ из БиХ) из рачуна инодобављача, уноси у поље 8г.1 ПОПДВ, износ интерне ПДВ обавезе у пољу 3а.2 ПОПДВ, а уколико је увозник обвезник ПДВ и испуњава све услове из члана 28. став 5. тачка 1) Закона о ПДВ, има и право на одбитак претходног ПДВ (који ће у том случају унети у поље 8е.2 ПОПДВ).

2. Промет робе мањег економског значаја на АПКМ

Питање:

Предузеће (обвезник ПДВ), почетком месеца октобра 2022. године, извршило је промет робе са територије Републике Србије ван АПКМ ка купцу са седиштем на територији АПКМ, с тим да је купац робу авансно платио у септембру 2022. године. Вредност извезене робе је око 700 евра, а извоз је извршен преко курирске службе „DHL Express“. Предузеће је од курирске службе добило само документ „Спецификација извозних пошиљки“ у складу са чланом 212. став 1. тачка 3) и чланом 420. став 2. „Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима“.

Да ли је наведена „Спецификација извозних пошиљки“ довољна да предузеће примени право на пореско ослобођење? Ако није, молим Вас за информацију шта још од докумената предузеће треба да тражи од курирске службе како би остварили право на пореско ослобођење?

Одговор:

Одредбама члана 219. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима (а у вези са издавањем обрачуна дажбина код усмене декларације), прецизирано је следеће: „Ако се декларација подноси усмено у складу са чланом 212. ове уредбе за робу која подлеже плаћању увозних или извозних дажбина и других дажбина, царински орган издаје лицу обрачун

ПИТАЊА И ОДГОВОРИ У ВЕЗИ СА ПРИМЕНОМ ЗАКОНА О ПОРЕЗУ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Опорезивање накнаде за коришћење ауторских права која се плаћа инодобављачу из Немачке

Питање:

Од инодобављача из Немачке примили смо фактуру за коришћење ауторских права.

Да ли је потребно извршити интерни обрачун ПДВ по овој фактури и и да ли је потребно обрачунати порез по одбитку и по којој стопи? Да ли нам је потребна потврда о резидентности?

Одговор:

1. Из аспекта пореза на добит по одбитку

Према члану 40. Закона о порезу на добит правних лица (у даљем тексту: ЗПДПЛ), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу **накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине** (у даљем тексту: ауторска накнада), обрачунава се и плаћа порез на добит по одбитку по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања (у даљем тексту: УИДО) није друкчије уређено.

Из аспекта УИДО између Србије и СР Немачке, ауторске накнаде представљају „**плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења ауторског права на књижевно, уметничко или научно дело, укључујући биоскопске филмове и филмове или траке за телевизију или радио, као и за коришћење или за право коришћења патента, заштитног знака, нацрта или модела, плана, тајне формуле или поступка, или за коришћење или право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме, или за обавештења која се односе на индустријска, комерцијална или научна искуства.**“

Сходно наведеном, накнада за коришћење или право коришћења ауторских права на ауторском делу сматра се ауторском накнадом, како у смислу члана 40. ЗПДПЛ, тако и у смислу УИДО између Србије и Немачке. Последично, ауторска накнада је у конкретном случају предмет опорезивања порезом на добит по одбитку по стопи од 20%, осим уколико су услови за примену УИДО у тренутку исплате накнаде испуњени.

Наиме, УИДО који је у примени између Републике Србије и СР Немачке предвиђа јединствену снижену стопу пореза по одбитку на ауторске накнаде која износи 10%, а која се може применити под условом да 1) нерезидент докаже статус резидента Немачке, као и 2) да је нерезидент стварни власник остварених прихода од ауторских накнада.

Статус резидента Немачке прималац прихода доказује потврдом о резидентности овереном од стране надлежног органа Немачке, било на Обрасцу ПОР 2, било на обрасцу који прописује немачки надлежни орган, с тим да у другом случају исплатилац прихода мора обезбедити оверени превод потврде.

Када је у питању доказивање стварног власништва на приходима од ауторских накнада, као доказ могу послужити уговор, образложене изјаве примаоца ауторских накнада и сл., а на основу којих се недвосмислено или са великим степеном извесности може закључити да је нерезидент лице које је стварни власник ауторске накнаде, тј. лице које потпуно самостално и без икаквих ограничења (нпр. у погледу обавезе да примљену накнаду даље проследи неком другом лицу) може да располаже ауторском накнадом.

Порез по одбитку се обрачунава на бруто износ ауторске накнаде која у себи садржи обрачунати порез по одбитку. Пореска пријава се подноси на обрасцу ПДПО/С у року од 3 дана од дана исплате ауторске накнаде у којем року је исплатилац дужан и да изврши уплату обрачунатог пореза.

ПИТАЊА И ОДГОВОРИ ИЗ ОБЛАСТИ РАЧУНОВОДСТВА

1. Продаја удела у ДОО коју правно лице врши својим оснивачима, физичким лицима

Питање:

Власници резидентног привредног друштва „А“, два физичка лица, желе да купе уделе у власништву резидентног привредног друштва „Б“. Привредно друштво „Б“ је у власништву привредног друштва „А“ и то 100% (дугорочни финансијски пласман). Другим речима, правно лице „А“ (матично друштво) једини је члан правног лица „Б“ (зависно друштво). Правно лице „А“ има два члана, физичка лица која желе да од правног лица „А“ купе 100% удела тог правног лица у правном лицу „Б“. Како да се спроведе продаја удела и како се то књижи?

Одговор:

У циљу остваривања претходне намере, ова физичка лица закључиће уговор о куповини удела у правном лицу „Б“ са правним лицем „А“, који се оверава код јавног бележника и потом региструје код Агенције за привредне регистре.

Предметна трансакција у којој правно лице „А“ продаје своје уделе у капиталу правног лица „Б“ не подлеже ПДВ у складу са чланом 25. став 2. тачка 5) Закона о ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 153/20), нити подлеже порезу на пренос апсолутних права у складу са чл. 23. и 24. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, . . . и 118/21).

Претпостављамо да је улог правног лица „А“ у правно лице „Б“ заправо дугорочни финансијски пласман, па се у случају преноса тог удела уз накнаду утврђује код правног лица „А“ капитални добитак (губитак) у складу са чл. 27–30. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, . . . и 118/21 – у наставку: ЗПДПЛ) уз напоме-

ну да се за потребе тог обрачуна као продајна цена користи тржишна ако је уговорена цена нижа од тржишне, имајући у виду то да су купци (физичка лица) повезана лица са правним лицем „А“ (продавцем) у смислу члана 59. ЗПДПЛ. Препорука је да се продаја изврши по тржишној цени, да би се избегли потенцијални проблеми који могу настати ако би се продаја реализовала по цени нижој од тржишне и који би се огледали у томе да ту негативну разлику порески орган може окарактерисати као зараду (по основу које се плаћају порез на зараде и социјални доприноси) или као узимање из имовине правног лица „А“, по основу чега се плаћа порез у складу са прописима о порезу на доходак грађана.

У рачуноводственом смислу, како је власнички удео у правном лицу „Б“ евидентиран код правног лица „А“ на рачуну 040 (*Учешића у капиталу зависних правних лица*) и уз претпоставку да нема никаквих износа по том основу на рачунима нерелизованих добитака и губитака (рачуни групе 33), у начелу, приликом његове продаје евидентира се потраживање од купца на рачуну 206 (*Остала потраживања по основу продаје*), јер није реч о продаји производа, услуга или робе, искњижава се власнички удео евидентиран на рачуну 040, а разлика, ако постоји, евидентира се или на рачуну 572 (*Губици по основу расходовања и продаје учешића у капиталу и хартија од вредности*) или на рачуну 672 (*Добици од продаје учешића и хартија од вредности*), у зависности од тога да ли је остварен губитак или добитак од продаје. У пословним књигама правног лица „Б“ износ основног капитала који је припадао правном лицу „А“ и био евидентиран на одговарајућем аналитичком рачуну у оквиру рачуна 301 (*Удели ДОО*), биће прекњижен на одговарајућа два аналитичка рачуна унутар тог рачуна, а која се односе на нове власнике (физичка лица).

КРАТКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

1. ДАН ПРИМИРЈА У ПРВОМ СВЕТСКОМ РАТУ – 11. НОВЕМБАР 2022. ГОДИНЕ (ПЕТАК) ЈЕ НЕРАДНИ ДАН

Према члану 1а Закона о државним и другим празницима у Републици Србији („Службени гласник РС“, бр. 43/01, ... и 92/11), Дан примирја у Првом светском рату празнује се 11. новембра и то је нерадни дан.

Ове године 11. новембар пада у петак, па се празнује тог дана. Према томе, **11. новембар 2022. године (петак) је нерадни дан.**

Уколико запослени ради на дан државног празника, има право на увећање зараде – најмање 110% од основице, у складу са чланом 108. став 1. тачка 1) Закона о раду.

Запослени може остварити увећану зараду за рад на дан државног празника само за онолико дана колико се тај празник празнује. Дан примирја 11. новембар празнује се један дан и право на увећану зараду за рад на дан државног празника може се остварити само за тај један дан.

У зависности од распореда радног времена код послодавца, утврђује се и право на накнаду зараде за одсуство за време празника, односно увећану зараду за рад на дан празника, и то:

– **ако је 11. новембар радни дан и запослени ради тог дана** – има право на зараду и увећану зараду за рад на дан празника;

– **ако је 11. новембар радни дан и запослени ради тог дана, а у питању је шестодневна радна недеља** – има право на зараду и увећану зараду за рад на дан празника и слободан дан;

– **ако је 11. новембар радни дан и запослени не ради тог дана** – има право на накнаду зараде за државни празник;

– **ако је 11. новембар дан недељног одмора, а запослени ради тог дана** – има право на зараду,

увећану зараду за рад на дан државног празника као и увећану зараду за прековремени рад;

– **ако је 11. новембар дан недељног одмора и запослени не ради тог дана** – нема право на накнаду зараде за државни празник.

Напомињемо да смо о обрачунау накнаде зараде, као и увећане зараде за рад на дан празника детаљно писали у ПС 8/22, на страни 72.

2. ИЗМЕНА У СИСТЕМУ ЕЛЕКТРОНСКИХ ФАКТУРА У ВЕЗИ СА РЕГИСТРАЦИЈОМ ПОРЕСКОГ ПУНОМОЋНИКА СТРАНОГ ЛИЦА

Дана 20. октобра 2022. године Министарство финансија је на сајту <https://www.efaktura.gov.rs/> објавило информацију о новим исправама и изменама у систему електронских фактура (СЕФ) – верзија 2.10.

Извршена је само једна измена, а то је да је омогућена регистрација и логовање нерезидената као пореских пуномоћника, подацима из Пореске управе **и уносом броја пасоша или броја личне карте ако је у питању нерезидентно лице, а не само уносом ЈМБГ** лица које је корисник система еФактура за пореског пуномоћника, како је било пре ове измене.

Регистрација новог налога, уколико корисник ради за пореског пуномоћника страног субјекта који је евидентиран је за ПДВ у Србији и овлашћен је да заступа тог страног обвезника врши се тако што се:

– у пољу тип субјекта одабере тип „Друго“,

– унесе **ПИБ правног субјекта који заступа**, а затим

Унесе свој **ЈМБГ, односно број пасоша или број личне карте страног лица** уколико је порески пуномоћник нерезидент.

МИШЉЕЊА НАДЛЕЖНИХ ОРГАНА У ВЕЗИ СА ПРИМЕНОМ ПРОПИСА

ПДВ

1. Ослобођење плаћања ПДВ може да оствари лидер конзорцијума на промет добара и услуга који пружа кориснику средстава финансијске помоћи ЕУ из програма ИПА II, као и чланови конзорцијума на промет добара и услуга који врше лидеру конзорцијума

Према одредби члана 28. став 1. Закона о потврђивању Оквирног споразума између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II) („Службени гласник РС – Међународни уговори“, број 19/14 – у даљем тексту: Оквирни споразум), изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви у оквиру ИПА II. Ово правило такође важи за суфинансирање које обезбеђује корисник ИПА II и примаоци ИПА II помоћи.

Одредбама става 2. тач. а) и б) истог члана Оквирног споразума прописано је да се дозвољава увоз у Републику Србију за извођаче из Уније без примењивања царинских или увозних дажбина, пореза на додату вредност (ПДВ), акциза и других посебних пореза на потрошњу или других сличних пореза, дажбина или намета који имају истоветно дејство. Ово изузеће односи се само на увоз у вези са робом коју обезбеђује, односно услугама које пружа, односно радовима које извршава извођач из Уније у оквиру уговора са Унијом. Република Србија осигурава да се поменути увоз врши на месту уласка ради испоруке уговарачима/извођачима ЕУ у складу са одредбама уговора ради непосредног коришћења потребног за редовно извршење уговора, без било каквих кашњења или спорова у вези са намиривањем горе поменутих дажбина, пореза и трошкова, као и да су извођачи из Уније изузети од

плаћања ПДВ за било коју услугу пружену, односно робу достављену, односно радове извршене у склопу уговора Уније. Роба коју је доставио или услуге које је пружио или радови које је извршио извођач за извођача из Уније такође су изузети од плаћања ПДВ у мери у којој су у вези са циљевима и делатностима у склопу уговора Уније.

Сагласно одредби члана 28. став 2. тачка з) Оквирног споразума, за потребе овог споразума, израз „извођач из Уније“ тумачи се као физичко и правно лице, које пружа услуге, односно добавља робу, односно извршава радове у склопу уговора Уније. Израз „извођач из Уније“ такође се односи на кориснике бесповратних средстава/зајмова (укључујући partnere, повезана правна лица и кориснике подгрантова/зајмова као и извођаче у оквиру твининга), partnere у конзорцијуму или заједничком предузећу или сукориснике бесповратних средстава, извођаче и СТС у склопу твининг уговора, као и извођаче у оквиру Инструмента за техничку помоћ и размену информација (TAIEX).

Одредбом става 5. истог члана Оквирног споразума прописано је да у случају сукоба одредаба овог члана са националним законодавством ИПА II Корисника, важе одредбе овог споразума. У случају приступања Унији, корисник ИПА II наставља да примењује одредбе чланова 27. и 28. овог споразума осим у мери у којој нису у складу са обавезама према релевантним правним тековинама Уније.

У складу одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, ... и 153/20 – у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права

РОКОВНИК ЗА ПОДНОШЕЊЕ ПРОПИСАНИХ ОБРАЧУНА И ЗА ПЛАЋАЊЕ ОБАВЕЗА У МЕСЕЦУ НОВЕМБРУ 2022. ГОДИНЕ

Ред. бр.	О П И С	Рок	Број „Привредног саветника“ у којем смо дали објашњења
1	2	3	4
1	Плаћање по основу обавезе запошљавања особа са инвалидитетом и електронско подношење Обрасца ИОСИ за месец октобар 2022. године	7. XI ¹	7/21
2	Обавеза правних лица и предузетника – исплатилаца прихода по основу естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма да надлежној Пореској управи доставе писмено обавештење о закљученим уговорима са интерпретатором и другим ангажованим лицем у октобру 2022. године, у складу са чланом 108а став 7. Закона о порезу на доходак грађана	7. XI ¹	25/10 и 18/17
3	Јавна предузећа и њихова зависна друштва на Web апликацији РИНО – Рокови измирења новчаних обавеза, достављају извештај о неизмиреним обавезама јавних предузећа према привредним субјектима за месец октобар 2022. године	7. XI ¹	13/13, 6/18 и 9/21
4	Плаћање накнаде за дозволу, односно одобрење за приређивање игара на срећу и накнаде за приређивање класичних и посебних игара на срећу, у складу са Законом о играма на срећу	7. XI ¹	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
5	Обавеза приређивача игара на срећу на аутоматима да Управи за игре на срећу, у саставу Министарства финансија, доставе збир дневних обрачуна за сваки аутомат – Образац ЗДП, за месец октобар 2022. године	7. XI ¹	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
6	Обавеза приређивача игара на срећу – клађења, да Управи за игре на срећу, у саставу Министарства финансија, поднесу обрачун промета за свако уплатно-исплатно место кладионице, на Обрасцу МОП, за месец октобар 2022. године	7. XI ¹	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
7	Обавеза приређивача игара на срећу на аутоматима да Управи за игре на срећу, у саставу Министарства финансија, поднесу Образац СБ – Стање механичких и електронских бројчаника, за месец октобар 2022. године	7. XI ¹	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
8	Обавеза приређивача игара на срећу у играчницама да Пореској управи и Управи за игре на срећу доставе Збирни месечни обрачун накнаде за приређивање посебних игара на срећу у играчницама – Образац ЗМОН, за месец октобар 2022. године	7. XI ¹	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
9	Уплата наплаћене боравишне таксе за месец октобар 2022. године, у складу са Законом о угоститељству	7. XI ¹	21/19
10	Достављање Народној банци Србије извештаја о резидентима и нерезидентима – имаоцима хартија од вредности на Обрасцу ХОВ-ДАП у складу са Одлуком о извештавању о пословима с хартијама од вредности – само ако је на дан 31. октобар 2022. године стање на рачуну клијента веће од нуле	7. XI ²	16/17

¹ Крајњи рок је 5.XI (субота), па се продужава на 7.XI (понедељак), у складу са мишљењем МФИН, бр. 430-01-00167/2005-04 од 28.07.2005. године, које смо објавили у „Регистру прописа“ бр. 7/2009, на страни 171.

² Крајњи рок за достављање извештаја је пети радни дан од почетка месеца, а у новембру пети радни дан је 7. новембар 2022. године.

АКТУЕЛНИ ПОДАЦИ

1. ПРОСЕЧНА МЕСЕЧНА ЗАРАДА ПО ЗАПОСЛЕНОМ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

МЕСЕЦ 2022. године	Број „Службеног гласника РС“	Бруто зарада		Нето зарада	
		износ	ланчани индекс	износ	ланчани индекс
Јануар (Укупно)	41/22	97.877,00	95,8	70.920,00	95,0
Фебруар (Укупно)	50/22	97.392,00	99,5	70.605,00	99,6
Март (Укупно)	61/22	102.781,00	105,5	74.664,00	105,7
Април (Укупно)	69/22	100.727,00	98,0	73.012,00	97,8
Мај (Укупно)	83/22	102.432,00	101,7	74.168,00	101,6
Јун (Укупно)	95/22	102.523,00	100,1	74.302,00	100,2
Јул (Укупно)	110/22	100.937,00	98,5	73.114,00	98,4
Август (Укупно)	117/22	103.963,00	103,0	75.282,00	103,0

2. МИНИМАЛНА ЗАРАДА

Запослени има право на минималну зараду за стандардни учинак и време проведено на раду. Основица за обрачун социјалних доприноса је бруто минимална зарада. Уколико је бруто минимална зарада виша од најниже основице, допринос се обрачунава на БМЗ, а уколико је БМЗ нижа, основица за обрачун доприноса је најнижа основица. Минимална зарада за период јануар–децембар 2022. године („Службени гласник РС“, бр. 87/21) утврђена је у нето износу од 201,22 динара по радном часу и примењује се од 1.01.2022. године.

За исплате које се врше од 1. јануара до 31. децембра 2022. године, минимална зарада износи:

Ред. бр.	Месец 2022.	Број сати у месецу	Нето мин. зарада	Бруто мин. зарада
1	Јануар, април, јул и октобар	168	33.804,96	45.470,70
2	Фебруар	160	32.195,20	43.174,32
3	Мај, јун, септембар, новембар и децембар	176	35.414,72	47.767,08
4	Март и август	184	37.024,48	50.063,45

Минимална зарада увећава се за износ регреса за годишњи одмор, топлог obroка, као и за износ увећане зараде за минули рад, за рад у дане празника (државних и верских), за рад ноћу и за прековремени рад.

3. НАЈНИЖА МЕСЕЧНА ОСНОВИЦА ЗА ОБРАЧУН СОЦИЈАЛНИХ ДОПРИНОСА

Најнижа месечна основица за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 127/21 и износи **30.880** динар ($88.228 \times 35\%$), а примењује се од 1. јануара 2022. године. Најнижа месечна основица примењује се до краја 2022. године.

4. НАЈВИША ОСНОВИЦА ЗА ПЛАЋАЊЕ ДОПРИНОСА ЗА СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

Највиша основица за плаћање доприноса за социјално осигурање објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 127/21 и износи **441.140** динара (88.228×5), а примењује се од 1. јануара до 31. децембра 2022. године.

ИЗДАЊА ИЗ ОБЛАСТИ РАЧУНОВОДСТВА



Објављено је ново издање које је усаглашено са свим новим рачуноводственим прописима који се примењују од 2021. године, као и са важећом пореском регулативом.

Садржи обиље практичних примера и објашњења књижења пословних промена на рачунима новог контног оквира за привредна друштва, задруге и предузетнике, у складу са Правилником за микро правна лица и МСФИ за МСП.

Нови контни оквир који се примењује почев од састављања годишњег финансијског извештаја за 2021. годину, садржи значајан број нових троцифрених конта, као и промене садржаја ранијих рачуна.

Нарочито много измена има у рачуноводственом обухватању код микро правних лица и предузетника, јер нови Правилник за микро и друга правна лица садржи другачије норме у односу на правилник који се примењивао до краја 2020. године.

Обим: 1568 страна

**Цена: – 11.000 дин, са ПДВ, за претплатнике
– 16.500 дин, са ПДВ за остала лица**

У објављеном новом издању Аналитичког контног плана дајемо предлог детаљнијег рашчлањавања прописаних троцифрених рачуна садржаних у контном оквиру на аналитичка и субаналитичка конта.

Предлог Привредног саветника увек је био широко прихваћен и масовно усвојен од стране великог броја домаћих привредних субјеката.

Садржински и формално, усклађен је са свим изменама рачуноводствене и пореске регулативе.

Обим: 216 страна

**Цена: – 2.500 дин, са ПДВ, за претплатнике
– 3.850 дин, са ПДВ за остала лица**



Нови Закон о рачуноводству уважио је специфичности разних других правних лица и наставио да прописује да пословне књиге воде на њиховим специфичностима прилагођеном контном оквиру и финансијске извештаје презентују на посебним обрасцима за друга правна лица.

У новом издању, као и ранијих година, извршили смо детаљније рашчлањавање прописаних троцифрених рачуна Правилника о контном оквиру за друга правна лица и могу да га користе разне недобитне организације.

Обим: 156 страна

**Цена: – 2.000 дин, са ПДВ, за претплатнике
– 3.080 дин, са ПДВ за остала лица**

NAJBOLJI NAČIN DA POVEĆATE PROMET SA MALIM ULAGANJIMA?

Rešenje je **program poklon kartica**.
Odlično marketinško i promotivno sredstvo.

- ✓ Podstičete češće kupovine
- ✓ Povećavate zadovoljstvo korisnika
- ✓ Dobijate "pokretnu" reklamu
- ✓ Mogućnost nagrađivanja vaših zaposlenih i redovnih korisnika
- ✓ Dobijate novac uplaćen na karticu pre nego što se izvrši sama transakcija

Najprofitabilniji Gift and Bonus program!



Loyalty and bonus
program

Benefiti za vaš biznis:

- ✓ Povećavate promet i profit
- ✓ Minimalna ulaganja
- ✓ Precizni i merljivi rezultati

www.loyalty.rs

011 245-4413

office@loyalty.rs

Kontaktirajte nas za besplatne konsultacije

