



ПОСЛОВНИ

Број 21 / септембар 2018.

ПОРЕЗИ
РАЧУНОВОДСТВО
БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО
ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ
ЗАРАДЕ

САВЕТНИК

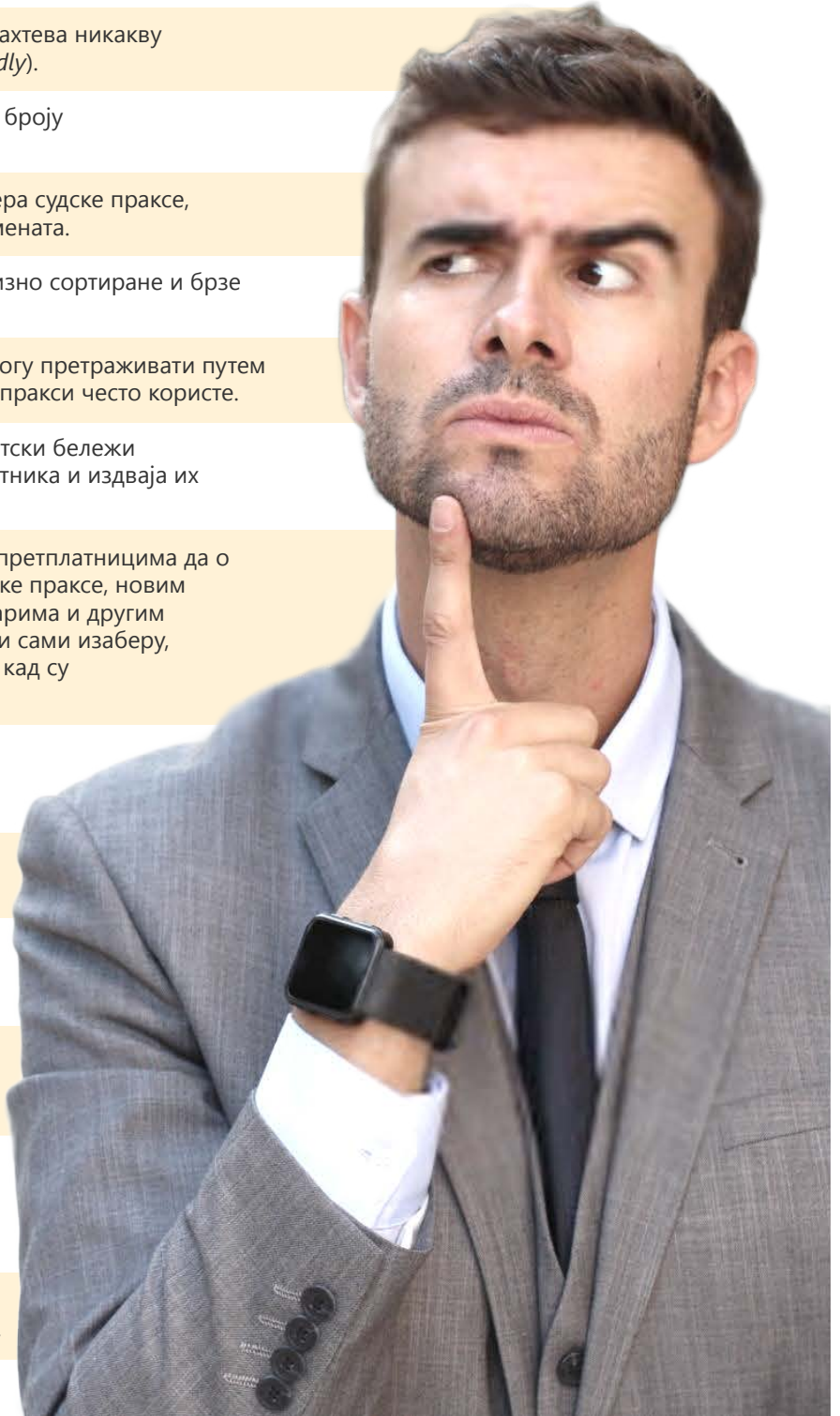
ИЗДВАЈАМО:

НОВИНЕ У ПОРЕСКИМ ПОДЗАКОНСКИМ АКТИМА
НАЧИН ИСКАЗИВАЊА АВАНСА У ОБРАСЦУ ПОПДВ
ИЗМЕНЕ И ДОПУНЕ КОНВЕНЦИЈЕ О ПРИВРЕМЕНОМ УВОЗУ
ПОВЛАСТИЦЕ ПРИ УВОЗУ ОПРЕМЕ КОЈА ПРЕДСТАВЉА
УЛОГ СТРАНОГ УЛАГАЧА
ДАВАЊА ПУТЕМ ДРЖАВНЕ ПОМОЋИ – РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ
ОБАВЉАЊЕ ПРИВРЕМЕНИХ ИЛИ ПОВРЕМЕНИХ ПОСЛОВА
ОД СТРАНЕ ЧЛАНОВА ОМЛАДИНСКЕ ИЛИ СТУДЕНТСКЕ ЗАДРУГЕ
ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА НАКНАДА ДИРЕКТОРА
ИЗМИРИВАЊЕ ОБАВЕЗА ПУТЕМ АСИГНАЦИЈЕ
НОРМАТИВНО-РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ ЗАДУЖИВАЊА ЛОКАЛНИХ
САМОУПРАВА ЕМИТОВАЊЕМ МУНИЦИПАЛНИХ ОБВЕЗНИЦА



Зашто баш **PROPISI.NET**?

- Зато што је прегледан и једноставан и не захтева никакву специјалну обуку за коришћење (*user friendly*).
- Зато што је могућ приступ неограниченом броју докумената у току претплате.
- Зато што има највећи број прописа, примера судске праксе, правних мишљења, модела и других докумената.
- Зато што има претраживач који даје прецизно сортиране и брзе резултате претраге.
- Зато што се документа – прописи и др. – могу претраживати путем одговарајућих синонима који се у правној пракси често користе.
- Зато што је једини на тржишту који аутоматски бележи најпрегледаније документе сваког претплатника и издваја их на почетној страни.
- Зато што има мејл-сервис који омогућава претплатницима да о новим прописима, новим примерима судске праксе, новим правним мишљењима и стручним коментарима и другим документима из области које претплатници сами изаберу, буду информисани путем мејла истог дана кад су објављени у бази.
- Зато што ради са било ког рачунара на интернету, без икакве инсталације, а подржава рад и у интранет окружењу.
- Зато што је увек ажуран (не захтева ажурирање од стране претплатника).
- Зато што су текстови докумената и интерфејс доступни на ћирилици или латиници.
- Зато што се једним кликом могу ископирати текстови у *Word* или *PDF* формату.
- Зато што има најсвеобухватнију и највећу базу судске праксе, са разгранатом структуром по одговарајућим правним гранама и правним институтима.
- Зато што се из текста прописа једним кликом приступа повезаним документима.
- Зато што се приликом претраживања појмова добијају већ понуђени резултати.



Оснивач и издавач:

ИНГ-ПРО
Издавачко-графичко д.о.о.
Београд, Веле Нигринове 16а

За оснивача и издавача:

Горан Грцић и Владимир Здјелар

Главни и одговорни уредник:

Жељко Албанезе

Аутори:

Бојан Станковић
Борислав Ињац
Весна Јовичић
Дејан Даветић
Жељко Албанезе
Јован Чанак
Љиљана Симић
Милица Бјелић

Графичка припрема:

Мирослав Арамбашић

Штампа:

Digital art, Београд

Редакција:

Веле Нигринове 16а, 11000 Београд
тел: +381 11 2836 890
факс: +381 11 2836 474
имејл: redakcija@ingpro.rs

CIP - Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд
657

ПОСЛОВНИ саветник / главни и одговорни уредник Жељко Албанезе.
- Год. 1, бр. 1 (јан. 2017) - . - Београд : ИНГ-ПРО, 2017 - (Београд : Digital art). - 30 cm

Месечно.
ISSN 2560-3221 = Пословни саветник

Штампани часопис „Пословни саветник” представља издање стручних ауторских текстова из области пореза, рачуноводства, буџетског рачуноводства, пословних финансија и зарада. Наменен је, пре свега, финансијским и рачуноводственим службама у јавном и приватном сектору, рачуноводственим агенцијама и слично.

Од рубрика у часопису издавајмо: Порези, Рачуноводство, Буџетско рачуноводство, Пословне финансије, Зараде.

Штампани часопис „ПОСЛОВНИ САВЕТНИК” излази из штампе месечно. У току године излази 10 бројева и 1 двоброј. У оквиру претплате, претплатници на штампано издање добијају могућност да писано, путем имејла, добију одговоре на питања у вези с темама које часопис обрађује.

Под слоганом „Будимо на вези” часопис је отворен за сва питања, мишљења, конструктивне предлоге, похвале и критике, а читаоци их могу упутити на адресу главног и одговорног уредника: zeljko.albaneze@ingpro.rs.

Такође, претплатници могу и сами предлагати теме које су важне за њихово пословање.

Најважније о рубрикама у часопису:

ЗАРАДЕ И ДРУГА ЛИЧНА ПРИМАЊА

Актуелне обрачуне зарада, накнаде зарада и друга примања запослених из радног односа и других лица која ангажују послодавци по уговорима ван радног односа, објашњавамо кроз њихове обрачуне са становишта Закона о раду, али и са становишта примене пореских прописа.

ФИНАНСИЈЕ И РАЧУНОВОДСТВО

Пратимо рачуноводствене промене привредних субјеката од отварања пословних књига на почетку године, преко актуелних промена у току године, до пописа и састављања годишњег рачуна.

ПОРЕСКИ ПРОПИСИ

Пратимо и објашњавамо примену свих пореских прописа – ПДВ, акцизе и порески поступак, али и примену пореза и доприноса на лична примања запослених и других лица, као и пореске обавезе по основу покретне и непокретне имовине, капитала и сл. Нећемо заборавити ни примену прописа о избегавању међународног двоструког опорезивања.

БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО

Месечно пратимо пословање буџетских корисника и дајемо актуелне обрачуне у књиговодству по буџетским прописима.

ПЛАТЕ И ДРУГА ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ КОД БУЏЕТСКИХ КОРИСНИКА

Паралелно са зарадама, дајемо и примере обрачуна плата и других личних примања запослених и других лица код буџетских корисника, уважавајући специфичности обрачуна у здравству, просвети, али и у јединицама локалне самоуправе, посебно имајући у виду предстојећу примену законских прописа о платама у јавном сектору.

ОСТАЛО:

- новине у платном промету,
- актуелности у спровођењу царинских прописа,
- тумачења министарстава,
- актуелни месечни статистички подаци.

Часопис можете поручити телефоном: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822 или имејлом: office@ingpro.rs

■ НОВИНЕ У ПОРЕСКИМ ПОДЗАКОНСКИМ АКТИМА	3
■ НАЧИН ИСКАЗИВАЊА АВАНСА У ОБРАСЦУ ПОПДВ	10
■ ИЗМЕНЕ И ДОПУНЕ КОНВЕНЦИЈЕ О ПРИВРЕМЕНОМ УВОЗУ	24
■ ПОВЛАСТИЦЕ ПРИ УВОЗУ ОПРЕМЕ КОЈА ПРЕДСТАВЉА УЛОГ СТРАНОГ УЛАГАЧА....	26
■ ДАВАЊА ПУТЕМ ДРЖАВНЕ ПОМОЋИ – РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ	28
■ ИЗДАТА ЈЕМСТВА, ГАРАНЦИЈЕ И МЕНИЦЕ КАО ИНСТРУМЕНТИ ОБЕЗБЕЂЕЊА – РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ	36
■ ОБАВЉАЊЕ ПРИВРЕМЕНИХ ИЛИ ПОВРЕМЕНИХ ПОСЛОВА ОД СТРАНЕ ЧЛАНОВА ОМЛАДИНСКЕ ИЛИ СТУДЕНТСКЕ ЗАДРУГЕ	40
■ СПЕЦИФИЧНОСТИ ОПОРЕЗИВАЊА ПРИХОДА ОД САМОСТАЛНЕ ДЕЛАТНОСТИ.....	47
■ НОРМАТИВНО-РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ ЗАДУЖИВАЊА ЛОКАЛНИХ САМОУПРАВА ЕМИТОВАЊЕМ МУНИЦИПАЛНИХ ОБВЕЗНИЦА.....	55
■ ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА НАКНАДА ДИРЕКТОРА	62
■ ИЗМИРИВАЊЕ ОБАВЕЗА ПУТЕМ АСИГНАЦИЈЕ	67
■ ПРЕПОРУКЕ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ У СИСТЕМУ ЈАВНИХ НАБАВКИ КОД КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА	72
■ ПИТАЛИ СТЕ – ОДГОВАРАМО	77
■ КАЛЕНДАР ПОРЕСКИХ ОБАВЕЗА ЗА СЕПТЕМБАР 2018. ГОДИНЕ	82
■ ИЗНОС ЛИЧНИХ ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ И ДРУГИХ ЛИЦА И ЊИХОВ ПОРЕСКИ ТРЕТМАН – на основу просечне зараде у Републици у месецу јуну 2018. године од 68.047 динара	85

Током месеца јула и августа објављено је неколико подзаконских пореских аката којима су извршене измене и допуне постојећих, али је донет и један нов. У питању су следећи прописи:

- Правилник о изменама и допунама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци;
- Правилник о изменама и допунама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ;
- Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ;
- Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза;
- Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину.

У наставку текста уследиће краћи коментари наведених прописа.

1. Новине у вези са издавањем рачуна за промет добара и услуга

Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС”, бр. 123/2012 и 86/2015 – у даљем тексту: Правилник) прописани су случајеви у којима обвезник ПДВ-а нема обавезу издавања рачуна и када може да их издаје без свих података наведених у члану 42. Закона о порезу на додату вредност (у даљем тексту: Закон о ПДВ-у). Имајући у виду последње измене и допуне Закона о ПДВ-у, као и почетак исказивања података у обрасцу ПОПДВ, било је неопходно да се одредбама овог правилника обухвате све новине, па је у „Службеном гласнику РС” број 52/2018 објављен **Правилник о изменама и допунама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци** (у даљем тексту: Измене Правилника). Прописане измене и допуне ступиле су на снагу 7. јула 2018. године, а односе се на следеће:

1) Укидање могућности неиздавања рачуна за промет добара и услуга који не подлеже ПДВ-у

Ово је значајна новина с обзиром на то да је чланом 2. Правилника било прописано да обвезник ПДВ-а нема обавезу (али може ако хоће) да изда рачун из члана 42. Закона о ПДВ-у за:

- промет добара и услуга физичким лицима која нису обвезници ПДВ-а, са изузетком предузетника;
- промет добара и услуга за који је, у складу са чланом 25. Закона, прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, осим ако овим правилником није друкчије уређено;
- промет добара и услуга без накнаде;
- промет добара и услуга који не подлеже ПДВ-у, осим ако овим правилником није друкчије уређено.

Притом се под прометом добара и услуга који не подлеже ПДВ-у из става 1. тачка 4) Правилника сматрао промет из члана 6. став 1. Закона, промет добара и услуга за који се, у складу са чл. 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству, као и други послови и радње који нису предмет опорезивања ПДВ-ом. **Брисањем тачке 4) става 1. овог члана Правилника од 7. јула 2018. године обвезник ПДВ-а је дужан да издаје рачун из члана 42. Закона и у случају када врши промет добара и услуга који не подлеже ПДВ-у.**

датом у закуп, уносе: под бројем 3.2. Подаци о пренетим апсолутним правима, односно о грађевинском земљишту у јавној својини датом у закуп, тако што се:

- заокружује један од бр. од 3.2.1. до 3.2.10, иза кога је наведено апсолутно право које се преноси односно стиче и за које се подноси пореска пријава и уносе подаци о врсти тих права на непокретности: о врсти, месту, површини и идеалном делу непокретности на којој је то право конституисано; о врсти права интелектуалне својине; о врсти и години производње моторног возила, пловила, односно ваздухоплова на коме се право својине преноси; о месту, катастарској општини и површини грађевинског земљишта на коме се преноси право коришћења, односно које се даје у закуп ради изградње објекта;
- за свако земљиште односно објекат, односно посебни део објекта за који се преко јавног бележника подноси пореска пријава, подноси се посебан примерак Прилога-ПАП за сваку од тих непокретности, са унетим подацима о њеним карактеристикама;
- у случају из алинеје друге ове подтачке, у сваки Прилог-ПАП уписује редни број земљишта односно објекта, односно посебног дела објекта за који се уносе подаци, који одговара редном броју са бр. 3.2.1, 3.2.6. и 3.2.7. пореске пријаве.

Према одредбама новог члана 15а Правилника о обрасцима, у Прилог-ПАП се уносе подаци о земљишту односно објекту, односно посебном делу објекта за који се подноси пореска пријава за потребе извршавања надлежности републичког органа надлежног за послове катастра непокретности и водова, тако што се за свако земљиште, односно за сваки објекат, односно за сваки посебни део објекта за који се подноси пореска пријава, подноси и посебан примерак обрасца. Уписује се редни број земљишта односно објекта, односно посебног дела објекта за који се уносе подаци, који одговара редном броју са бр. 3.2.1, 3.2.6. и 3.2.7. обрасца ППИ-4.

Одредбом члана 9. Правилника о изменама прописано је да су обрасци постојећих пореских пријава замењени новим обрасцима – ППИ-1, ППИ-2, ППИ-3 и ППИ-4.

Електронско издање за праћење јавних набавки

ИНГ-ПРО ЈАВНЕ НАБАВКЕ

ИНГ-ПРО ЈАВНЕ НАБАВКЕ – електронско издање за праћење јавних набавки – налази се на јавној интернет адреси www.javne-nabavke.net и представља издање намењено службама којима је у свакодневном раду неопходно праћење јавних набавки, које се објављују на Порталу јавних набавки, као и свих других пратећих докумената, при чему су заинтересоване за једноставан, ефикасан и брз приступ путем интернета, без икаквих поступака ажурирања од стране клијената (ажурира се аутоматски), као и за могућност обавештавања о набавкама које су им потребне и њиховим променама путем мејл-сервиса (директно на мејл корисника).

Зашто пратити ИНГ-ПРО Јавне набавке?

- Зато што се добија дневно ажуран преглед свих јавних набавки и пратеће документације, које се објављују у складу са Законом о јавним набавкама.
- Зато што нуди јединствену претрагу свих врста огласа по више различитих критеријума: по појмовима у називу тендера, по предмету, по периоду важења огласа (важи од – до), по датуму објављивања огласа, по статусу огласа (отворен, закључен, обустављен), по врсти поступака, наручиоцима.
- Зато што је за добијање резултата претраге довољан један критеријум претраге.
- Зато што корисник може да одабере категорије предмета набавки које су му потребне и да само о њима добија обавештења путем мејл-сервиса, чиме је поштеђен свакодневног, мукотрпног листања огласа на Порталу јавних набавки.
- Зато што се за претплатну цену добија могућност неограниченог праћења свих категорија и свих типова јавних набавки (добра, услуге, радови).
- Зато што има све измене постојећих јавних набавки, што омогућава њихово једноставно праћење.
- Зато што има и базу победника тендера, са информацијама у ком је поступку јавне набавке одређени понуђач победио.
- Зато што има листу ЈН УЖИВО, која се ажурира свака два минута и на којој се налазе најновије јавне набавке, које још нису прошле процес редакцијске обраде.

За више информација и друге информације пишите нам на: office@ingpro.rs или нас позовите на: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822.

Начин исказивања података у обрасцу ПОПДВ јесте тема о којој се више пута писало, али је и даље врло актуелна, имајући у виду да је за све обвезнике ПДВ-а ово новина јер захтева другачији начин евидентирања података из пореске евиденције, што може довести до могућих последица у виду ненамерних пропуста или грешака.

Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини Прегледа обрачуна ПДВ („Сл. гласник РС”, бр. 90/2017, 119/2017 и 48/2018 – у даљем тексту: Правилник) прописане су општа и посебне евиденције којима обвезник ПДВ-а обезбеђује податке о трансакцијама, активностима, односно другим пословним променама, а нарочито податке који се односе на промет добара и услуга који је обвезник ПДВ-а извршио, односно који му је извршен, затим о рачунима или другим документима који служе као рачуни у складу са Законом о порезу на додату вредност (у даљем тексту: Закон), односно документима којима се потврђује пословна промена (нпр. уговор о осигурању, уговор о закупу закључен са физичким лицем, уговор о ауторском делу, уговор о делу итд.), као и друге податке од значаја за правилно обрачунавање ПДВ-а. Евиденције обавезно садрже и **податке о накнади или делу накнаде, наплаћеној или плаћеној пре извршеног промета, односно податке о примљеним и датим авансима**, а они морају да се прикажу на одговарајућим пољима у ПОПДВ.

За разлику од пореске пријаве – обрасца **ПП ПДВ** – у којој се, као и до сада, исказују само подаци о ПДВ-у обрачунатом на аванс, а подаци о делу аванса који се односи на основицу не исказују, као што се не исказују ни аванси за промет који је ослобођен ПДВ-а, у **обрасцу ПОПДВ** исказује се и основица и обрачунати ПДВ из аванса, као и подаци о примљеним авансима за промет који је ослобођен ПДВ-а, укључујући и податке о авансима за промет за који се сматра да је извршен у иностранству, што доста усложњава начин исказивања података о пореској обавези насталој по основу примљених или плаћених аванса и реализацији унапред плаћеног, односно наплаћеног промета добара и услуга.

У циљу правилног исказивања података о авансима у ПОПДВ, поред онога што је наведено у **Корисничком упутству за исказивање података у Прегледу обрачуна ПДВ-а – обрасцу ПОПДВ**, које се налази на сајту Пореске управе, у овом тексту детаљно је приказан начин евидентирања плаћених и примљених аванса и начин реализације промета добара и услуга по основу њих (са примерима), с обзиром на то да је у питању широк спектар разноликог постопања.

1. Опште смернице из Корисничког упутства којима се појашњава исказивање података о авансима

У обрасцу ПОПДВ исказују се, поред података о трансакцијама, активностима и другим пословним променама, који се односе на промет добара и услуга који је обвезник ПДВ-а извршио, односно који му је извршен, као и о рачунима и другим документима којима се потврђује пословна промена, и **подаци о примљеним и датим авансима**, при чему се ти подаци исказују за порески период у којем су се трансакције, активности, односно друге пословне промене догодиле, на основу рачуна или других докумената којима се потврђује пословна промена (према општој смерници 2).

Овде мора да се има у виду одредба члана 2а став 2. тачка 2) Правилника, која прописује да се подаци о промету добара и услуга који је обвезнику ПДВ-а извршио други обвезник ПДВ-а или лице које није обвезник ПДВ-а (страно или домаће лице), укључујући и податке о измени накнаде, основице, односно вредности тог промета, евидентирају на основу рачуна о извршеном промету, измени накнаде, основице, односно вредности тог промета, односно на основу другог документа којим се доказује пословна промена, **осим података о плаћеном авансу без ПДВ-а**, независно од врсте промета, тако да следи да се:

односно посебној стопи ПДВ-а, који ће то страно лице извршити у Републици обвезнику ПДВ-а, а за који је порески дужник обвезник ПДВ-а.

Поступање је исто као и приликом набавке добара и услуга у Републици за коју је порески дужник прималац добара или услуга. Значи, за овај промет стицалац добара и услуга, као порески дужник, у образац ПОПДВ, у **поље 8г.6 уноси износ аванса**, а обрачунати ПДВ у одговарајућу колону за стопу ПДВ-а, у поље **3а.8 ПДВ по основу накнаде или дела накнаде који је плаћен пре извршеног промета**.

Када је у истом пореском периоду плаћен аванс и извршен промет, у пољу 8г.6 ПОПДВ не исказују се подаци о износу плаћеног аванса, већ се промет исказује у пољу 8г.1, а ПДВ у пољу 3а.2 ПОПДВ.

За промет за који је плаћен аванс и приказан у неком од претходних пореских периода у односу на извршен промет, у пољу 8г.1 ПОПДВ исказују се подаци о износу основице, без умањења за плаћени аванс, али се ПДВ умањује за обрачунати ПДВ по авансу.

Подаци у пољу 8г.6 обрасца ПОПДВ не могу бити са предзнаком „минус”.

КАЛКУЛАТОР КАМАТА у оквиру електронског издања

ИНГ-ПРО ПРОПИСИ.НЕТ

Осим обрачуна затезне камате у динарима или у некој од страних валута (евро, долар, швајцарски франак), уз помоћ нашег калкулатора претплатници могу да врше и обрачун камате за неблаговремено плаћене јавне приходе и за неблаговремено плаћени царински дуг и казну у царинском поступку, затим обрачун камате по есконтној/референтној стопи Народне банке Србије и по референтној стопи Европске централне банке (ЕЦБ), као и обрачун камате по пресудама/одлукама Европског суда за људска права. Поред наведених, ту је и обрачун уз помоћ индекса потрошачких цена, а осим свих ових дефинисаних каматних стопа које ми ажурирамо, постоји и опција Моје каматне стопе, помоћу које сваки корисник може да дефинише каматне стопе како би прилагодио обрачун камата сопственим потребама.

Обрачуне камата претплатници могу да сачувају у оквиру базе, а могу и да врше промене на рачуну, односно да евидентирају нова задужења и отплате, уз могућност да бирају да ли ће се делимична отплата дуга прво одузимати од камате или од главнице.

Калкулатор врши обрачуне камата пропорционалном или конформном методом. Поред ових, постоји и јединствена мешовита метода (за затезну камату до 2. 3. 2001. примењује се конформна метода, а од 3. 3. 2001. пропорционална) која омогућава јединствен обрачун камате за период пре и после тог периода. Сходно томе, по истом принципу функционише и обрачун камате на неблаговремено плаћене јавне приходе, на неблаговремено плаћен царински дуг и неблаговремено плаћену казну у царинском поступку (до 31. 12. 2012. конформна, од 1. 1. 2013. пропорционална метода).

Збирни обрачун камата омогућава обрачун дуга по више различитих фактура (рачуна), по принципу: један поверилац, један дужник, више новчаних потраживања и износ укупног дуга по свим тим различитим основама.

За више информација и информације пишите нам на: office@ingpro.rs
или нас позовите на: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822.

Привремени увоз је царински поступак који омогућава унос стране робе ради њеног излагања на изложби, сајму или сличној манифестацији, ради допреме друге робе (контејнер, амбалажа и сл.), ради коришћења стране робе за личне потребе (превозна средства и чамци, спортска опрема и сл.) или за друге потребе (алат, опрема, узорци, закуп и сл.).

Конвенција о привременом увозу, сачињена 26. јуна 1990. године у Истанбулу (у даљем тексту: Истанбулска конвенција), на међународном плану врши усклађивање и поједностављивање царинских поступака везаних за привремени увоз робе.

Наиме, у случајевима када постоји потреба да се страна роба привремено увезе и извесно време користи у земљи привременог увоза, а затим у непромењеном стању (уз смањење вредности услед употребе) поново извезе у иностранство, уобичајено је да се у ту сврху роба пријави царинским органима подношењем националне царинске декларације. Овакав начин рада подразумева да странац који шаље робу познаје прописе и царинске процедуре земље привременог увоза. Насупрот томе, познавање правила прописаних Истанбулском конвенцијом омогућава привредницима да робу пријаве за привремени увоз и без познавања националних прописа државе уговорнице у којој ће се роба користити, као и да тако смање трошкове и ризике пословања у тој држави, а обичним грађанима омогућава да безбрижније уживају у одмору у иностранству користећи своје превозно средство (нпр. чамац).

Законом о потврђивању измена и допуна Конвенције о привременом увозу („Сл. гласник РС – Међународни уговори”, бр. 3/2018) Република Србија је, као страна уговорница Истанбулске конвенције, прихватила последње измене и допуне, које ће ступити на снагу 6. 9. 2018. године.

Свака страна уговорница Истанбулске конвенције обавезала се да ће, у складу са одредбама конвенције, уз потпуно условно ослобођење од увозних дажбина и пореза и без примене увозних ограничења или забрана економског карактера, одобрити привремени увоз робе (укључујући и превозна средства) наведене у прилозима који су саставни део конвенције.

Из режима потпуног ослобођења од плаћања наведених дажбина изузета је роба која, сходно **прилогу Е**, привремено може да се уведе уз делимично ослобођење. Ако овим прилогом није другачије предвиђено, свака страна уговорница има право да изврши привремени увоз робе (укључујући и превозна средства) уз подношење царинског документа и обезбеђења чији износ не сме да пређе износ увозних дажбина и пореза од којих су роба или превозна средства условно ослобођена.

Не доводећи у питање поступке привременог увоза према одредбама прилога Е, свака страна уговорница (у складу са другим прилозима ове конвенције које је та страна уговорница прихватила), уместо својих националних царинских докумената, прихватиће, као обезбеђење које осигурава да ће се обавезе према царини у потпуности испунити, исправе за привремени увоз које важе на њеној територији и које су издате и употребљавају се у складу са условима утврђеним Истанбулском конвенцијом.

Привремено увезена роба или превозна средства морају поново да се извезу у датом року који се сматра довољним за остваривање сврхе привременог увоза. Тај рок је посебно утврђен у сваком прилогу конвенције. Царински органи могу да одобре дужи рок од оног који је утврђен или да продуже првобитно одобрени рок.

Свака страна уговорница обавезала се да ће у највећој могућој мери поједноставити царинске формалности у вези са коришћењем олакшица прописаних овом конвенцијом. Сви прописи који се односе на такве формалности морају да се објаве у најкраћем временском року.

Члан 21. Истанбулске конвенције предвиђа да ће стране уговорнице, на захтев и у обиму који дозвољава национално законодавство, једна другој достављати информације које су потребне за примену одредаба ове конвенције.

Увоз опреме која представља улог страног улагача није ослобођен плаћања ПДВ-а при увозу, а ослобођење од плаћања царинских и других дажбина може да се користи само до висине уписаног неновчаног страног улога у привредно друштво.

Износ ослобођења од увозних дажбина ограничен је на два начина, и то:

- 1)** за привредна друштва која су корисници средстава по уговору о додели средстава подстицаја – збир износа ослобођења од увозних дажбина и износа додељених средстава подстицаја не сме бити већи од максимално дозвољеног износа средстава подстицаја (за велика привредна друштва до 50%, за средња до 60%, а за мала до 70% оправданих трошкова за реализацију инвестиционог пројекта),
- 2)** за привредна друштва која нису корисници средстава по уговору о додели средстава подстицаја – износ ослобођења од увозних дажбина не сме прећи горњу границу *de minimis* државне помоћи у износу од 23.000.000,00 динара по једном страном улагачу у било ком периоду у току три узастопне фискалне године, у складу с прописима који уређују правила за доделу и контролу државне помоћи.

Право на ослобођење од плаћања царине и других увозних дажбина утврђује царински орган и своју одлуку доноси у виду решења.

Захтев за остварење права на ослобођење од увозних дажбина мора да се поднесе царинском органу у року од:

- 1)** две године од дана регистрације оснивачког акта, односно одлуке о повећању капитала акционарског друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, или
- 2)** пет година од дана регистрације оснивачког акта, односно одлуке о повећању капитала за остала привредна друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

Уз уредно попуњен захтев неопходно је поднети и:

- извод из Регистра привредних субјеката о висини уписаног неновчаног улога страног улагача у капиталу привредног друштва, као и датум регистрације забележбе уговора или одлуке о страном улагању;
- одговарајућу документацију из које може да се утврди година производње опреме (нпр. гарантни лист и сл.), а само у случају великих привредних друштава, и изјаву да је опрема нова или да није старија од три године;
- Уговор о додели средстава подстицаја (уколико постоји);
- изјаву да није корисник *de minimis* државне помоћи или изјаву о оствареном износу *de minimis* државне помоћи у текућој, као и у две претходне фискалне године (ако није корисник средстава по уговору о додели средстава подстицаја);
- изјаву да се опрема увози ради обављања делатности корисника повластице;
- изјаву о свим другим видовима државне помоћи додељене за исте оправдане трошкове.

Уколико корисник повластице у року од три године од дана стављања опреме у слободан промет исту отуђи, да другом на употребу или је користи у друге сврхе, биће обавезан да плати све прописане увозне дажбине, порез, акцизе и друге накнаде у складу са царинским и другим прописима.

Висина припадајућих дажбина обрачунава се према стању робе и по прописима важећим на дан подношења захтева за обрачун и плаћање увозних дажбина, а ако исти није поднет, по прописима важећим на дан доношења решења о наплати увозних дажбина.

Иако је корисник повластице слободан да увезену опрему користи, иста остаје под царинским надзором све док:

- 1)** постоје услови због којих је опрема стављена у слободан промет без плаћања увозних дажбина;
- 2)** опрема се не извезе или уништи;
- 3)** не дозволи се употреба у сврхе различите од оних прописаних Уредбом и док се увозне дажбине не плате.

ДАВАЊА ПУТЕМ ДРЖАВНЕ ПОМОЋИ – РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ

Државна помоћ се дефинише као скуп мера које држава преузима са циљем пружања одређене специфичне економске користи одређеном привредном друштву или групи друштава која испуњавају одређене критеријуме. Државна помоћ може да има више облика, који се разликују како по природи дате помоћи тако и по условима који су повезани са њом. Сврха помоћи може да буде подстицање друштва да предузме одређене активности које иначе не би предузело да није обезбеђена помоћ.

Рачуноводствени оквир за признавање државних давања

У складу са рачуноводственим прописима државна давања се често називају дотације, субвенције или премије, а представљају помоћ државе у облику преноса ресурса привредним друштвима по основу испуњења одређених услова у прошлости или будућности, који се односе на пословну активност привредних друштава.

Рачуноводствено евидентирање државних улагања разликује се у зависности од тога који рачуноводствени оквир примењује правно лице, односно да ли је обвезник примене МРС/МСФИ, МСФИ за МСП или Правилника за микро и друга правна лица.

Рачуноводствено евидентирање државних давања врши се у складу са:

- **Међународним рачуноводственим стандардом – МРС 20 Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи** („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014 – у даљем тексту: МРС 20),
- **Одељком 24 – Државна давања Међународног стандарда финансијског извештавања (ИФРС) за мале и средње ентитете** („Сл. гласник РС”, бр. 117/2013 – у даљем тексту: МСФИ за МСП) и
- **чланом 27. став 10. и чланом 31. став 6. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица** („Сл. гласник РС”, бр. 118/2013 и 95/2014 – у даљем тексту: Правилник за микро и друга правна лица).

Друштва која примењују Правилник за микро и друга правна лица на исти начин рачуноводствено евидентирају државна давања као друштва која примењују МСФИ за МСП.

Према **Правилнику о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике** („Сл. гласник РС”, бр. 95/2014 – у даљем тексту: Правилник о Контном оквиру), на рачунима групе 64 – Приходи од премија, субвенција, дотација, донација и сл. – исказују се приходи по основу потраживања од државних органа и организација од премија, субвенција, дотација, регреса, компензација и повраћаја пореских дажбина. Предвиђена су следећа два рачуна за евидентирање:

- **на рачуну 640** – Приходи од премија, субвенција, дотација, регреса, компензација и повраћаја пореских дажбина – исказују се ови приходи задужењем рачуна 222 или 241;
- **на рачуну 641** – Приход по основу условљених донација – исказују се укидања одложених прихода са рачуна 495 – Одложени приходи и примљене донације, у складу са МРС 20 и осталим релевантним МРС.

Рачуноводствено евидентирање државних давања код друштава која примењују МСФИ за МСП и Правилник за микро и друга правна лица

МСФИ за МСП разликује две врсте државних давања:

- **неусловљена државна давања**, односно давања која примаоцу не намећу услове у вези са одређеним будућим резултатима, и

- метод умањења расхода.

Свако друштво својим интерним актом, односно Правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама треба да се определи за примену једног од ова два метода евидентирања државних давања повезаних са приходима.

Пример 4:

1) Јавном предузећу је локална самоуправа на основу уговора одобрила износ од 450.000 динара на име донације за поправку 3 возила за чишћење улица.

2) Одобрена средства су уплаћена на текући рачун друштва.

3) Од добављача је примљена фактура за поправку возила на износ од 600.000 динара, као и обрачунати ПДВ од 120.000 динара, што је укупно 720.000 динара.

Ред. бр.	Кonto		ОПИС	Износ	
	дугује	потражује		дугује	потражује
1	2	3	4	5	6
1)	222		Потраживања од државних органа и организација	450.000	
		640	Приходи од премија, субвенција, дотација, регреса, компензација и повраћаја пореских дажбина		450.000
<i>- за одобрено државно давање</i>					
2)	241		Текући (пословни) рачуни	450.000	
		222	Потраживања од државних органа и организација		450.000
<i>- по изводу за ућлаћено државно давање</i>					
3)	532		Трошкови услуга одржавања	600.000	
	270		Порез на додатну вредност у примљеним фактурама по општој стопи (осим плаћених аванса)	120.000	
		435	Добављачи у земљи		720.000
<i>- по примљеној фактури за поправку</i>					

ИЗДАТА ЈЕМСТВА, ГАРАНЦИЈЕ И МЕНИЦЕ КАО ИНСТРУМЕНТИ ОБЕЗБЕЂЕЊА – РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ

Са становишта прописа о рачуноводству, дата јемства и гаранције, као инструменти обезбеђења, представљају потенцијалну обавезу.

Потенцијална обавеза је:

- могућа обавеза која настаје по основу прошлих догађаја и чије ће постојање бити потврђено само настанком или ненастанком једног или више неизвесних будућих догађаја, који нису у потпуности под контролом ентитета, или
- садашња обавеза која настаје по основу прошлих догађаја, али није призната јер:
 - није вероватно да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван за измирење обавезе или
 - износ обавезе не може да буде довољно поуздано процењен.

Рачуноводствено признавање потенцијалних обавеза врши се у складу са:

- Међународним рачуноводственим стандардом – МРС 37 Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014 – у даљем тексту: МРС 37) – за правна лица која примењују Међународне рачуноводствене стандарде, односно Међународне стандарде финансијског извештавања (у даљем тексту: МРС/МСФИ);
- Одељком 21 Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина Међународног стандарда финансијског извештавања (ИФРС) за мале и средње ентитете („Сл. гласник РС”, бр. 117/2013 – у даљем тексту: МСФИ за МСП) – за правна лица која примењују МСФИ за МСП;
- Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Сл. гласник РС”, бр. 118/13 и 95/2014 – у даљем тексту: Правилник за микро и друга правна лица) – за микро и друга правна лица.

Издата јемства и гаранције

Имајући у виду услове за признавање, обавезе по основу издатих јемстава и гаранција у потпуности задовољавају дефиницију потенцијалне обавезе која се не признаје у пословним књигама као обавеза све док не постане извесно да ће јемац односно гарант имати одлив средстава по том основу, већ се врши обелодањивање у напоменама уз финансијске извештаје. Наведена обавеза обелодањивања произлази из одредби МРС 37, МСФИ за МСП и Правилника за микро и друга правна лица.

У складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС”, бр. 95/2014 – у даљем тексту: Правилник), на рачунима групе 88 – Ванбилансна актива – исказују се, између осталог, и авали, гаранције и друга јемства, док се на рачунима групе 89 – Ванбилансна пасива – исказују обавезе по основу средстава исказаних на рачунима групе 88. Имајући у виду да су Правилником прописани основни двоцифрени рачуни, свако друштво у складу са својим потребама врши рашчлањавање ванбилансне евиденције на аналитичке рачуне.

Када дужник измири своју обавезу и не дође до активирања датог јемства и гаранције, у пословним књигама јемца врши се искњижавање датог јемства или дате гаранције са рачуна ванбилансне евиденције, ставом за књижење 897/887, с обзиром на то да престанком главне обавезе престаје и јемство.

У зависности од тога коју функцију меница има, врши се и њено рачуноводствено обухватање. Предмет овог коментара је евидентирање менице као инструмента обезбеђења.

У нашој привредној пракси сопствена меница се користи као инструмент обезбеђења плаћања у случајевима узимања новчаних кредита код банака и у случајевима узимања робе на кредит (одложено плаћање) код привредних субјеката који се баве трговином. У таквим случајевима давалац кредита (новчаног или робног) тражи најчешће сопствену бланко меницу, као инструмент обезбеђења плаћања, потписану од стране издаваоца, на коју је дат авал или јемство за плаћање и посебно овлашћење даваоцу кредита да он сам може да попуни износ дугованог – неплаћеног кредита са каматом, ако је дужник – издавалац менице пао у доцњу. У тренутку издавања такве менице није извесно да ли ће она бити употребљена, када ће евентуално бити употребљена и на који износ неотплаћеног кредита. Из тих разлога се **обавеза по издатим меницама, као средство обезбеђења плаћања, не признаје у билансу, већ у оквиру ванбилансне евиденције.**

Авал је посебна врста јемства којом се обезбеђује исплата менице за целу меничну суму или за њен део. Ово обезбеђење може да дâ треће лице или чак и неко од потписника менице. За давање авала довољан је потпис на лицу менице, осим ако је у питању потпис трасата или трасанта.

Из авала треба да се види за кога је дат. Ако се то не види, важи као да је дат за трасанта. Авалиста одговара онако како одговара онај за кога јемчи, при чему се од обичног јемства ово разликује по томе што обавеза авалисте вреди и онда када је обавеза за коју јемчи ништава из ма ког другог разлога, осим због формалног недостатка.

Кад исплати меницу, авалиста стиче права из менице против онога за кога је јемчио, као и против оних који су по меници одговорни (право на регрес).

Пример 3:

1) Друштво А је издало бланко менице друштву Б које служе као инструмент обезбеђења уредног плаћања испоручене робе у вредности од 1.000.000 динара. Менице ће бити поднете на наплату у случају да друштво А не измирује обавезу према друштву Б у уговореним роковима. Друштво је у ванбилансној евиденцији дате менице евидентирало у вредности испоручене робе.

2) Друштво Б је у уговореним роковима платило доспеле рате и о томе је обавестило друштво А. Друштво А је спровело затварање ванбилансне евиденције по основу издатих меница.

Књижење код друштва А – издаваоца менице

Ред. бр.	Кonto		ОПИС	Износ	
	дугује	потражује		дугује	потражује
1	2	3	4	5	6
1)	887		Дате менице	1.000.000	
		897	Обавезе по основу издатих меница		1.000.000
- по основу датих меница друштву Б					
2)	897		Обавезе по основу издатих меница	1.000.000	
		887	Дате менице		1.000.000
- затварање ванбилансне евиденције по основу датих меница					

ОБАВЉАЊЕ ПРИВРЕМЕНИХ ИЛИ ПОВРЕМЕНИХ ПОСЛОВА ОД СТРАНЕ ЧЛАНОВА ОМЛАДИНСКЕ ИЛИ СТУДЕНТСКЕ ЗАДРУГЕ

У члану 197. Закона о раду („Сл. гласник РС” број 24/2005... и 113/2017 – у даљем тексту: Закон) регулисано је обављање привремених или повремених послова, а њихова основна одлика је у томе што су то послови ван радног односа, дакле – послови за које се не закључује уговор о раду. Из одредби Закона произлази да су основни услови за обављање привремених или повремених послова следећи:

- 1) да је реч о пословима који могу да буду из делатности послодавца или ван делатности послодавца;
- 2) да се обављају по претходно закљученом уговору;
- 3) да не трају дуже од 120 радних дана у календарској години.

Према члану 198. Закона о раду, за обављање привремених и повремених послова послодавац може да закључи уговор са лицем које је члан омладинске или студентске задруге у складу са прописима о задругама, што значи да се у овом случају радно ангажовање чланова задруге врши посредовањем задруге чија су та лица чланови.

У редоследу радњи ради ангажовања чланова задруге, а пре ступања задругара на рад:

- најпре се закључује уговор између послодавца и омладинске/студентске задруге,
- затим се задругар упућује на рад код послодавца путем упута.

Уговором између задруге и послодавца утврђују се обавезе, права и услови рада члана задруге, на пример: врста и обим посла, обавеза да се задругару обезбеде прописани услови рада, односно заштита на раду, обавеза уплате уговорене нето накнаде и припадајућих пореских обавеза од стране задруге, обавеза да се задругару накнади штета од последица повреде на раду или задрузи она коју је проузроковао задругар итд.

Упут је документ на основу кога се упућује задругар на рад код послодавца, а садржи личне податке о упућеном задругару, накнаду уговорену за рад по сату и укупно итд. Када се потпише од стране задругара и послодавца по обављеном послу, упут постаје документ на основу кога се врши плаћање.

Уобичајено је да послодавац плаћа рад задругара у складу са сатнином исказаном у упуту, али је могуће да послодавац исплаћује и већи износ сатнине од уговорене или неке додатне трошкове који нису наведени у уговору послодавца и задруге (на пример накнада за превоз или за исхрану). У таквом случају та додатна исплата опет мора да се уплаћује на рачун задруге, јер је она послодавац задругару и врши обрачун накнаде за рад и пореских обавеза. Ако би пак послодавац директно хтео да задругару учини неку додатну исплату, за то би морао да сачини посебан уговор.

Као што је већ речено, омладинска/студентска задруга је послодавац у смислу прописа о опорезивању. Међутим, са становишта Закона о раду, послодавац је онај који члана задруге радно ангажује, па је и тај послодавац дужан да закључи уговор, који потписују још и задруга и члан задруге – извршилац послова. Наиме, према члану 198. Закона, послодавац је дужан да са лицем које радно ангажује преко задруге закључи уговор о обављању привремених или повремених послова.

Са пореског становишта битно је разликовати две категорије задругара који обављају привремене или повремене послове:

- 1) задругари који немају навршених 26 година живота и налазе се на редовном школовању и
- 2) задругари који имају навршених 26 година живота, односно задругари који се не налазе на редовном школовању.

У наставку ће бити начињен осврт на порески третман примања ове две категорије задругара.

јединици мере погонског горива помноженог са бројем јединица мере погонског горива које је потрошено, а највише до 6.716 динара месечно.

Дакле, ако ова примања остварују незапослена лица – чланови омладинске или студентске задруге који имају навршених 26 година живота или се не налазе на школовању – порез на зараду по стопи од 10% плаћају само на уговорену накнаду, а не плаћају на наведена примања из члана 18. т. 1)–4) Закона о порезу на доходак грађана.

● Напомена у вези са обрачуном када се рад обавља у делу месеца

Овде су приказани обрачуни накнаде за привремене или повремене послове које члан задруге обавља у пуном месечном радном времену (на пример 160 часова у септембру). Зато се уговорена накнада за рад упоређује са пуном најнижом основицом доприноса од 23.053,00 динара. Међутим, ако ово лице обавља привремене или повремене послове са непуним радним временом или их обавља одређени број дана у месецу, обрачун је идентичан обрачуна какав је претходно приказан, само што се **уговорена накнада упоређује са сразмерним износом најниже основице**. На пример, задругар је од 160 часова пуног фонда часова у септембру радио 64 часа на привременим или повременим пословима и за то је уговорена бруто накнада од 10.000,00 динара. Сразмерна најнижа (бруто) основица у овом случају је 9.221,20 динара ((23.053,00 дин. : 160 ч.) x 64 ч.). Стога се у овом случају доприноси за социјално осигурање обрачунавају на уговорену бруто накнаду од 10.000,00 динара, јер је она виша од сразмерног износа бруто најниже основице доприноса. Да је у овом случају уговорена бруто накнада од 9.000,00 динара за 64 часа рада, послодавац би обрачунао доприносе на сразмерни износ најниже основице, који за 64 часа од могућих 160 у септембру износи 9.221,20 динара.

У вези са исплатом накнаде за привремене или повремене послове **члану задруге** који је старији од 26 година, наводе се и следећи детаљи из тумачења Министарства за рад и запошљавање број 011-00-50/2003-03 од 27. новембра 2003. године:

„а) Доприноси за пензијско-инвалидско осигурање на накнаду која се исплаћује за привремено-повремене послове члану задруге старијем од 26 година уплаћују се на рачун Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених.

б) У стаж осигурања у случају обављања привремено-повремених послова рачуна се време које осигураник проведе на обављању привремено-повремених послова преко задруге, за које је плаћен допринос. То значи да се овим осигураницима стаж осигурања утврђује на исти начин као и другим осигураницима – запосленима.

в) За остваривање права из пензијско-инвалидског осигурања није од значаја радно време, односно број сати који осигураник проведе на раду, већ календарско време проведено у осигурању, за које је плаћен допринос. Тако, у случају када осигураник ради 2 сата дневно, у стаж осигурања рачунају му се календарски дани које је радио, независно од тога колико сати је дневно радио, а пријава и одјава осигурања врши се на исти начин као и за све остале осигуранике.

г) Допринос за пензијско-инвалидско осигурање обрачунава се увек на бруто уговорену накнаду, што значи да и кад се накнада уговори у нето износу, врши се прерачун те накнаде на бруто накнаду.”

СПЕЦИФИЧНОСТИ ОПОРЕЗИВАЊА ПРИХОДА ОД САМОСТАЛНЕ ДЕЛАТНОСТИ

Опорезивање прихода од самосталне делатности уређено је Законом о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: ЗПДГ). Наиме, у складу са одредбама члана 31. ЗПДГ-а, приходом од самосталне делатности сматра се приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатност пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности уколико се на наведени приход, у складу са одредбама ЗПДГ-а, порез не плаћа по другом основу.

Врсте пореских обвезника

У складу са чланом 32. ЗПДГ-а, постоје четири категорије обвезника пореза на приход од самосталне делатности:

1) Предузетник је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а **порез на приход од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит**. Важно је навести да се под „уписом у регистар надлежног органа” мисли пре свега на упис у Регистар привредних субјеката који води Агенција за привредне регистре (у даљем тексту: АПР), али и на упис у поједине струковне организације, попут адвокатске коморе. У ову категорију спадају пре свега лица која су као предузетници регистрована у АПР, али и адвокати, лекари и стоматолози, под условом да порез на приход од самосталне делатности плаћају на опорезиву добит.

2) Предузетник-паушалац је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђени приход.

3) Предузетник-пољопривредник је обвезник пореза на приход од самосталне делатности по основу прихода од пољопривреде и шумарства – физичко лице које је носилац породичног пољопривредног газдинства уписаног у Регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописима којима се уређује та област, које води пословне књиге у складу са овим законом и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит.

4) Предузетник – друго лице је физичко лице које је обвезник ПДВ-а, као и свако друго физичко лице које обавља делатност, независно од тога да ли је та делатност регистрована, при чему порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит.

Вођење пословних књига или паушално опорезивање

Поступак регистрације предузетника за обављање самосталне делатности спроводи се у АПР, а приликом регистрације обвезник ће се определити да ли жели да се опорезује на паушалној основи или пак жели да буде опорезован на основу остварене добити. Наиме, право на паушално опорезивање остварују предузетници који нису у стању да воде пословне књиге, односно предузетници којима вођење пословних књига отежава обављање делатности, под условом да право на паушално опорезивање није законом искључено.

Уколико се приликом регистрације лице не определи за паушално опорезивање, оно има рок од 15 дана од дана доношења решења у АПР о упису самосталне делатности у АПР да поднесе захтев за паушално опорезивање филијали Пореске управе. У случају да се не определи за паушално опорезивање нити поднесе захтев Пореској управи, поменуто лице ће морати да води пословне књиге, а тек наредне календарске године моћи ће да оствари право на паушално опорезивање. Захтев за паушално опорезивање подноси се надлежном пореском органу до 30. новембра текуће године за наредну годину.

У складу са најновијим изменама ЗПДГ-а укинута је могућност избора у погледу начина вођења пословних књига. Наиме, обвезници који спадају у категорију **предузетник**, а то су, пре

Да би физичко лице представљало пореског обвезника са аспекта Закона о ПДВ-у, неопходно је да самостално обавља делатност у оквиру обављања делатности, при чему делатност представља трајну активност која је усмерена у циљу остваривања прихода.

Другим речима: да би се неко лице сматрало пореским обвезником у смислу Закона о ПДВ-у, морају да буду **кумулятивно** испуњени следећи услови:

- самосталност у обављању промета добара и услуга;
- промет добара и услуга се врши у оквиру обављања делатности;
- обављање делатности представља трајну активност;
- активност треба да има за циљ остваривање прихода.

Да би се физичко лице које обавља одређену активност сматрало пореским обвезником у сврху пореза на додату вредност, није неопходно да оно буде регистровано за обављање поменуте активности код надлежних органа или да је регистровано као предузетник, већ је довољно да **фактички обавља поменуту делатност, трајно и у циљу остваривања прихода.**

С тим у вези, **у пракси се често поставља питање** шта се, са аспекта одредби Закона о ПДВ-у, сматра активношћу која је трајног карактера.

Под трајношћу се подразумева да се одређена активност не обавља на једнократној, већ на континуираној (трајној) основи, односно постоји намера да се те активности понављају. У том случају физичко лице које врши једнократни промет добара и услуга није у обавези да се региструје у систему ПДВ-а, чак и у случају када укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци прелази 8 милиона динара. Као типичан пример таквог случаја може да се наведе ситуација у којој се физичка лица појављују као инвеститори грађевинских објеката и, као власници земљишта, добијају одобрење за изградњу грађевинских објеката, од којих један део задржавају за своје потребе, а други део продају на тржишту и по том основу остварују приход већи од 8 милиона динара. У овом случају физичка лица нису у обавези да се евидентирају у систему ПДВ-а, што представља став који је потврђен и мишљењем Министарства финансија бр. 413-00-2124/2008-04 из 2008. године.

С друге стране, уколико физичко лице прибавља грађевинско земљиште, гради и оглашава продају стамбених јединица, оно на тај начин исказује намеру да трајно обавља делатност изградње зграде за тржиште.

У том случају, уколико физичко лице испуњава претходно наведене прописане услове, по којима се сматра пореским обвезником са аспекта Закона о ПДВ-у, као и уколико је у претходних 12 месеци остварило укупан промет већи од 8 милиона динара, дужно је да се евидентира за ПДВ. Као што је у претходном делу текста и наведено, физичка лица која су ПДВ обвезници, стичу и статус предузетника у смислу Закона о порезу на доходак грађана.

Уколико физичко лице, поред обављања делатности која није регистрована код надлежног органа, истовремено обавља делатност која је регистрована у АПР и по том је основу обвезник пореза на приход од самосталне делатности према паушалном приходу, не мења се статус паушално опорезованог обвезника по основу регистроване делатности. У тој ситуацији порески обвезник ће и даље за регистровану делатност утврђивати порез на приход од самосталне делатности према паушалном приходу, на основу решења Пореске управе, док ће по основу нерегистроване делатности обвезник бити дужан да поднесе пореску пријаву на одговарајућем обрасцу ППДГ-1С.

Додатно, уколико је једно физичко лице оснивач привредног друштва и истовремено стекне статус ПДВ обвезника по основу обављања нерегистроване делатности, приходи који настају из ових активности неће се кумулирати.

НОРМАТИВНО-РАЧУНОВОДСТВЕНИ АСПЕКТ ЗАДУЖИВАЊА ЛОКАЛНИХ САМОУПРАВА ЕМИТОВАЊЕМ МУНИЦИПАЛНИХ ОБВЕЗНИЦА

Уводне напомене

Уопштено говорећи, задуживање представља последицу недостатка новчаних средстава ради сервисирања доспелих обавеза из текућег пословања или пак финансирања капиталних улагања из дугорочних туђих извора (у недостатку сопствених извора), засновано на технолошко-економској оправданости таквог улагања. У обављању послова из своје надлежности сва правна лица, без обзира на то да ли су сврстана у привредну или ванпривредну делатност, могу да узимају кредите како би решила питање неликвидности због, временски гледано, неравномерног прилива и одлива новчаних средстава. Међутим, ваља имати на уму да даваоци кредита (финансијске институције) претходно проверавају кредитну способност тражиоца кредита. Будући да је предмет разматрања у овом тексту **задуживање јединица локалне самоуправе**, у наставку ће уследити осврт на законску регулативу која поближе одређује њен карактер, улогу и задатке, који проистичу из законске регулативе.

Локална самоуправа, према општеприхваћеној дефиницији, представља аутономни систем управљања локалним заједницама конституисаним на ужим деловима државне територије, при чему обавља изворне послове из надлежности који јој припадају по Уставу и другим законима заснованим на Уставу. Надлежност локалне самоуправе односи се и на пренесене, поверене или делегиране послове који су јој пренети од стране Републике Србије или аутономне покрајине.

Питање задуживања јединица локалне самоуправе биће посматрано кроз два вида. Први вид је законски оквир, као правни основ који омогућује задуживање јединица локалне самоуправе за одређене случајеве предвиђене законом, који дефинише услове под којима је задуживање могуће, као и ко преузима обавезу гаранта за враћање дуга и какве последице настају због немогућности враћања кредита или измирења обавеза по емитованим хартијама од вредности. **Други вид** је финансијско-рачуноводствени третман узетог кредита или емитованих хартија од вредности. Међутим, овде ће се анализа ограничити на задуживање јединица локалне самоуправе посматрано у контексту емитовања муниципалних обвезница.

1. Законски прописи који уређују статус, надлежност и делокруг рада јединица локалне самоуправе

Постоји више законских прописа који из различитих углова посматрања уређују одређена питања којима се баве јединице локалне самоуправе, шта је њихова друштвена улога и задатак, како састављају буџет, како састављају завршни рачун и доносе одлуку о његовом усвајању и како се задужују у складу са важећим прописима. Ту су пре свега Устав Републике Србије и Закон о локалној самоуправи, али, са становишта одабране теме, од посебног интереса овде су и:

- Закон о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/09... 113/2017);
- Закон о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС”, број 62/2006... 96/2017);
- Закон о јавном дугу („Сл. гласник РС”, број 61/05, 107/09, 78/11 и 68/2015) и
- Одлука о буџету јединице локалне самоуправе за годину за коју се доноси буџет.

1.1. Закон о буџетском систему

Када се говори о задуживању јединица локалне самоуправе, незаобилазан је Закон о буџетском систему, који у члану 2, под тачком 34) дефинише да задуживање представља уговарање кредита, односно издавање хартија од вредности у складу са посебним законом. У тачки 36. поменутог члана дата је још једна дефиниција која се односи на задуживање због текуће неликвидности. Ово задуживање представља уговарање краткорочних кредита, односно емитовање

Ред. бр.	Кonto		ОПИС	Износ	
	дугује	потражује		дугује	потражује
36	131211		Обрачунати ненаплаћени расходи	94.632.897.-	
		241112	Обавезе по основу отплате камата на дугорочне домаће хартије од вредности		94.632.897.-
<i>- за обрачунаће камате на главницу доспеле прве рате емитованих и продатих муниципалних обвезница</i>					
3ц	241112		Обавезе по основу отплате камата на дугорочне домаће хартије од вредности	94.632.897.-	
		121112	Текући рачуни		94.632.897.-
<i>- за отплаћене камате на главницу по основу прве доспеле рате емитованих и продатих обвезница</i>					
3д	441121		Отплата камата на домаће дугорочне хартије од вредности	94.632.897.-	
		131211	Обрачунати ненаплаћени расходи		94.632.897.-
<i>- штеђење текућих расхода за отплаћене камате и зашварање активних временских разлика</i>					
4.	352131		Обавезе за хартије од вредности ван промета	127.194.875.-	
		351131	Хартије од вредности ван промета		127.194.875.-
<i>- за евиденцирање отплаћених обвезница у ванбилансној евиденцији</i>					

Закључне напомене

У изнетом примеру је уочљиво да камате на вредност емитованих муниципалних обвезница за 12 година износе 1.135.595.844 динара, што је 74,4% од износа тих обвезница (по простом каматном рачуну, али би ситуација изгледала финансијски повољније да је у примеру коришћен сложени каматни рачун).

С друге стране, мора се имати у виду да би прикупљена средства од емитованих муниципалних обвезница и уложена у инвестирање наведених инфраструктурних објеката требало да створе довољно новчаних средстава да би могле да се отплаћују доспеле обавезе по основу емитованих муниципалних обвезница. То ће пре свега зависити од успостављеног система финансијског управљања и контроле, придржавајући се при томе принципа економичног, ефикасног и ефективног коришћења средстава.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА НАКНАДА ДИРЕКТОРА

Сходно члану 16. (или нумерацијски неком другом, али суштински истом члану) уговора о избегавању двоструког опорезивања закљученог са другим државама, као и решења садржаног у Моделу уговора ОЕЦД и Моделу уговора УН, **примања директора (у Уговору са Пакистаном: и накнаде највиших руководећих званичника) и друга слична примања која оствари резиденциј државе уговорнице у својству члана одбора директора компаније¹ која је резиденциј друге државе уговорнице, могу се опорезивати у тој другој држави.**^{2,3}

Важно је напоменути да, зависно од случаја, административне услуге које учини руководилац компаније понекад могу бити оквалификоване као делатности које се везују за обављање самосталних личних делатности или радни однос (чије је опорезивање регулисано кроз одредбе чл. 14. и 15. уговора о избегавању двоструког опорезивања). Због тога се одредба члана 16. уговора о избегавању двоструког опорезивања убудуће мора тумачити као посебно правило (у односу на решења садржана у чл. 14. и 15. уговора о избегавању двоструког опорезивања) које је првенствено усвојено због тешкоћа које настају приликом утврђивања места извршења услуга.⁴

1 У неким земљама компаније поседују органе који су по својој функцији веома слични одбору директора, али имају другачији назив. Из тог разлога су државе уговорнице слободне да у текст билатералног уговора о избегавању двоструког опорезивања, после позивања на одбор директора, унесу и позивање на **други слични орган**, што је решење које Република Србија има у уговорима о избегавању двоструког опорезивања са неким државама.

2 Будући да је пракса показала да је у неким случајевима тешко утврдити где су услуге учињене, решење садржано у одредби члана 16. полази од претпоставке да су услуге учињене у држави чија је односна компанија резидент.

3 Сходно Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС”, бр. 24/01... и 113/17 – у даљем тексту: **Закон**), примања чланова органа управе правног лица сматрају се другим приходима чије је опорезивање регулисано одредбама члана 85. став 1. тачка 5. Закона. Опорезиви приход, на основу члана 85. став 4. Закона, чини бруто приход (**износ накнаде која се исплаћује члану управној или надзорној одбора, као и износ свих других издатака на које се обавезао исплатилац, а који су у вези са вршењем њиховог посла, као што су накнада трошкова службеног путовања, односно дневнице, смештаја и др. – прим. Д. Д.**) умањен за нормиране трошкове у висини од 20%. У складу са чланом 86. став 1. Закона, стопа пореза на остале приходе износи 20%.

4 Посебно напомињемо да одредбе члана 16. (Накнаде директора) право опорезивања те накнаде дају држави уговорници чији је резидент компанија у којој директор (**резиденциј друге државе уговорнице**) остварује накнаду, а у складу са решењима садржаним у домаћем пореском законодавству (али не на бази искључивости, што значи да држава резиденцијности члана одбора директора или другој сличној особи мора да примени метод за откривање двоструког опорезивања). Уколико, међутим, домаће законодавство (пореско или нпр. Закон о раду) државе извора (државе чији је резиденциј компанија у којој физичко лице – резиденциј друге државе – врши функцију директора) наведена примања директора третира као зараду и, сходно томе, опорезује као зараду, не постоји сметња да надлежни порески органи земље извора тако и поступе.

С тим у вези, према одредби члана 48. Закона о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/05... 113/2017 – у даљем тексту: **Закон**), директор може да буде радно ангажован на два начина, и то:

– да заснује радни однос на одређено или неодређено време закључењем уговора о раду (члан 48. став 1. Закона) или

– да закључи уговор са послодавцем којим се уређују права и обавезе, али чијим закључењем се не заснива радни однос (члан 48. став 4. Закона) – у даљем тексту: уговор о међусобним правима и обавезама.

У првом случају накнада за рад има карактер зараде на коју се примењују одредбе Закона о порезу на доходак грађана којим је уређен радни однос, односно на зараду директора обрачунавају се порез (**по стоји од 10%**) и доприноси за обавезно социјално осигурање, као и на зараду осталих запослених, док у другом случају, односно у случају закључења уговора о правима и обавезама, накнада за рад има карактер другог прихода у смислу члана 85. Закона о порезу на доходак грађана, који се опорезује по стопи од 20% по умањењу нормираних трошкова од 20% (**пored обавезе плаћања пореза на други приход, по овом основу постоји и обавеза плаћања доприноса**).

Истовремено, у случају када је лице које је ангажовано као директор по уговору којим се не заснива радни однос, односно по уговору из члана 48. став 4. Закона о раду, запослено код другог послодавца, и то са пуним радним временом (или није засновало радни однос нији је закључило уговор о међусобним правима и обавезама, а врши функцију директора), тај уговор може да има само форму уговора о допунском раду.

На накнаду за рад директора који може да има форму „допунског рада” обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход (**износ накнаде која се исплаћује члану управној или надзорној одбора, као и износ свих других издатака на које се обавезао исплатилац, а који су у вези са вршењем**

Табеларни приказа права опорезивања накнада директора и уговори о избегавању двоструког опорезивања

НАКНАДУ ОСТВАРУЈЕ РЕЗИДЕНТ РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ (функција директора се врши у компанији која је резидент друге државе уговорнице)	
РЕПУБЛИКА СРБИЈА ИМА НЕОГРАНИЧЕНО (у складу са одредбама домаћег пореског законодавства – унутрашња ствар Републике Србије) АЛИ, НЕ И ИСКЉУЧИВО, ПРАВО ОПОРЕЗИВАЊА	ДРУГА ДРЖАВА УГОВОРНИЦА ИМА НЕОГРАНИЧЕНО (у складу са одредбама домаћег пореског законодавства – унутрашња ствар друге државе уговорнице) АЛИ, НЕ И ИСКЉУЧИВО, ПРАВО ОПОРЕЗИВАЊА
НАКНАДУ ОСТВАРУЈЕ РЕЗИДЕНТ ДРУГЕ ДРЖАВЕ УГОВОРНИЦЕ (функција директора се врши у компанији која је резидент Републике Србије)	
РЕПУБЛИКА СРБИЈА ИМА НЕОГРАНИЧЕНО (у складу са одредбама домаћег пореског законодавства – унутрашња ствар Републике Србије) АЛИ, НЕ И ИСКЉУЧИВО, ПРАВО ОПОРЕЗИВАЊА	ДРУГА ДРЖАВА УГОВОРНИЦА ИМА НЕОГРАНИЧЕНО (у складу са одредбама домаћег пореског законодавства – унутрашња ствар друге државе уговорнице) АЛИ, НЕ И ИСКЉУЧИВО, ПРАВО ОПОРЕЗИВАЊА

ИНГ-ПРО САВЕТОВАЊА

ИНГ-ПРО организује скупове, саветовања, семинаре и обуке с правном и финансијском тематиком, представљајући прописе који су не само актуелни већ су и у најширој примени у оквиру законодавства Републике Србије. Овакав вид организације постао је неизбежан начин упознавања с бројним недоумицама и проблемима у пракси, али и пут ка њиховом бржем и успешнијем превазилажењу како би се омогућила сврсисходна и адекватна примена прописа.

Предавачи су врсни и посвећени стручњаци који настоје да подстакну учеснике на промишљање најделотворнијег начина за превазилажење немалих проблема и повећање ефикасности из области које су тема саветовања.

Саветовања се одржавају у пријатном амбијенту, у технички потпуно опремљеним салама, са паузама за кафу и ручак.

На нашим интернет странама www.propisi.net, www.legeartis.rs и www.poslovnisavetnik.net увек се можете информисати о актуелним саветовањима и, уколико сте заинтересовани, попунити електронску пријаву.

За брзо и лак приступ информацијама пишите нам на: office@ingpro.rs или нас позивите на: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822.

Плаћања између привредних субјеката преносом новчаних средстава са рачуна на рачун основни је начин плаћања, али није редак случај да се у пракси свог пословања правна лица служе и другим начинима измиривања обавезе, поред овог директног плаћања доспелих обавеза. Наиме, у одређеним околностима, када је то могуће, економски је оправдано спровести и неки од видова плаћања који не подразумева потребу располагања новчаним средствима, као што су измиривања обавеза путем компензације, асигнације, цесије, преузимањем – уступањем дуга или приступањем дугу. Овакав начин измиривања дугова омогућава правним лицима брже пословање, већи обрт добара, услуга и новца, а тиме и економичније пословање.

Измиривање обавеза путем компензације, асигнације, цесије, преузимањем – уступањем дуга и приступања дугу регулисано је пре свега **Законом о облигационим односима** („Сл. лист СФРЈ”, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – Одлука УСЈ, 57/89, „Сл. лист СРЈ”, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ”, бр. 1/2003 – Уставна повеља – у даљем тексту: Закон о облигационим односима). Међутим, треба имати у виду да је могућност измиривања међусобних новчаних обавеза уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин, прописана и чланом 5. **Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност** („Сл. гласник РС”, бр. 68/2015). При томе треба упозорити на то да, према одредбама овог закона, правна лица не могу да измирују међусобне новчане обавезе уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин, **уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате**, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак. Истим законом је прописано и да се обавезе које су измирене на неки од наведених начина, осим ако су измирене пребијањем (компензација), евидентирају преко рачуна код пружаоца платних услуга најмање једанпут месечно, по правилу крајем месеца.

У наставку текста уследиће детаљнији описи спровођења измиривања обавеза путем асигнације.

Основна начела асигнације

Асигнација (*assignatio* – дознака) је писана изјава једног правног лица (асигнанта, упутиоца) другом привредном друштву (асигнату, упућенику) да за његов рачун исплати одређени износ трећем привредном друштву (асигнатару, примаоцу упута), а то треће лице овлашћује да ту исплату прими у своје име. Приликом измиривања обавеза асигнацијом постоји облигациони однос између три правна лица ради измиривања две обавезе, од којих се једно привредно друштво налази у улози повериоца. За измиривање обавеза асигнацијом мора да постоји уговор о асигнацији којим се регулише измиривање обавеза на овај начин.

Према томе, у послу асигнације једно привредно друштво овлашћује друго привредно друштво да за његов рачун исплати одређени износ средстава трећем привредном друштву, а треће привредно друштво овлашћује да то плаћање прими у своје име. Прихватањем упута од стране примаоца између примаоца упута и упућеника настаје дужнички однос који је независан од односа између упутиоца и упућеника.

Законске карактеристике асигнације

Закон о облигационим односима регулише упућивање (асигнацију) у чл. од 1020. до 1034. Конкретно, према члану 1020. Закона о облигационим односима, упућивањем (асигнацијом) једно лице, **упутилац (асигнант)**, овлашћује друго лице, **упућеника (асигнат)**, да за његов рачун

Примена асигнације у условима блокаде рачуна

Према члану 5. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност, правна лица и предузетници не могу да измирују новчане обавезе, између осталог, и путем асигнације, уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, **осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак**. Истовремено, чланом 7. овог закона прецизирано је да ће се новчаном казном од 50.000 до 2.000.000 динара казнити за прекршај правно лице чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, које новчане обавезе измирује супротно претходно наведеним одредбама члана 5. За исти прекршај казниће се и одговорно лице у правном лицу – новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара.

Истовремено, према члану 19. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 80/2002... и 30/2018 – у даљем тексту: ЗПППА), порески обвезници – правна лица чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату – **могу да измирују међусобне новчане обавезе и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује ЗПППА**. Другим речима: привредно друштво и предузетник чији је рачун блокиран ради извршења принудне наплате могу асигнацијом да измирују обавезе по основу јавних прихода које наплаћује Пореска управа, као и обавезе по основу изворних јавних прихода јединица локалне самоуправе (нпр. порезе и доприносе за обавезно социјално осигурање, ПДВ, порез на добит, порез на имовину итд.).

При томе, могућност правног лица и предузетника чији је рачун у тренутку плаћања блокиран да измири новчану обавезу асигнацијом зависи од тога да ли му је Пореска управа, у складу са иновираним чланом 95. ЗПППА-а, решењем установила привремену меру обезбеђења наплате пореског потраживања. Наиме, привремена мера из члана 95. овог закона јесте забрана пореском обвезнику да новчане обавезе које има према трећим лицима, између осталог, измирује и асигнацијом. Истовремено, одредбом става 9. овог члана прописано је да је банка дужна да, по пријему налога од стране организације надлежне за принудну наплату, издатог на основу решења о принудној наплати, одмах обустави измирење новчаних обавеза које порески обвезник има према трећим лицима на основу уговора о асигнацији, осим за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада, као и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Према томе, треба обратити пажњу на то да, за разлику од привредног друштва коме је рачун блокиран ради извршења принудне наплате, а није му установљена привремена мера, па уговарањем асигнације може да измирује само обавезе по основу јавних прихода, привредно друштво коме је у поступку принудне наплате пореза и споредних пореских обавеза, решењем Пореске управе установљена привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања, за време трајања привремене мере, уговарањем асигнације, може да измирује обавезе:

- по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада, као и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству),
- по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и
- по основу новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

ПРЕПОРУКЕ ИНТЕРНЕ РЕВИЗИЈЕ У СИСТЕМУ ЈАВНИХ НАБАВКИ КОД КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА

Увод

Интерна финансијска контрола у јавном сектору представља свеобухватан и иновативан приступ управљању у јавном сектору, који подразумева комбинацију инструмената за ефикасно и ефективно управљање јавним ресурсима, обликовање културе управљања и трансформацију друштва.

Интерна финансијска контрола у јавном сектору обухвата:

- 1) финансијско управљање и контролу код корисника јавних средстава;
- 2) интерну ревизију код корисника јавних средстава;
- 3) хармонизацију и координацију финансијског управљања и контроле и интерне ревизије коју обавља Министарство финансија – Централна јединица за хармонизацију.

Ревизија система представља структурисану анализу и оцену степена у којем системи интерне контроле обезбеђују испуњавање циљева организације, а обухвата:

- 1) анализу система организације у оквиру процене потреба за ревизијом;
- 2) процену начина функционисања интерних контрола у оквиру система, тако да може да се формира мишљење о томе да ли је могуће поуздати се у систем као подршку руководству да оствари циљеве;
- 3) уверавање руководства организације да системи функционишу онако како су и осмишљени;
- 4) конструктивне и практичне препоруке за јачање система и управљање идентификованим ризицима и
- 5) коришћење налаза ревизије индивидуалних система како би се употпунила општа увереност у адекватност контрола.

Интерна ревизија поступа по годишњем плану рада који се доноси на основу стратешког плана ревизије.

Регулаторни оквир за интерну ревизију код корисника јавних средстава

Систем интерне финансијске контроле (у даљем тексту: ИФКЈ) уређен је Законом о буџетском систему („Сл. гласник РС”, бр. 54/2009... и 113/2017). Овим законом утврђене су компоненте система ИФКЈ, који чине финансијско управљање, интерна ревизија и Централна јединица за хармонизацију. У складу са овим законом усвојени су подзаконски акти, и то:

- Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Сл. гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013);
- Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору („Сл. гласник РС”, бр. 99/2011 и 106/2013);
- Правилник о условима и поступку полагања испита за стицање звања овлашћени интерни ревизор у јавном сектору („Сл. гласник РС”, број 9/2014).

Прописи о систему интерне финансијске контроле у јавном сектору налажу успостављање и усаглашавање система интерне контроле са међународно прихваћеним стандардима, извештавање о успостављању система и проверу квалитета активности система интерне контроле.

Треба поменути и Стратегију развоја интерне финансијске контроле у јавном сектору у Републици Србији за период 2017–2020. године („Сл. гласник РС”, бр. 51/2017), као документ којим се дефинише оквир ИФКЈ. Стратегија има за циљ да угради стандардну праксу финансијског управљања и контроле у редовне процесе руковођења и функцију интерне ревизије, као алат руководиоцима за добро управљање.

Према одредбама члана 62. Закона, наручилац је дужан да, истовремено са објављивањем позива за подношење понуда, објави конкурсну документацију на Порталу јавних набавки и на својој интернет страници.

Препорука: Потребно је увести контролне механизме који ће обезбедити да наручилац објављује конкурсну документацију на интернет страници.

ПРИМЕР БРОЈ 9:

Тестирање контроле: Тестирањем 10 конкурсних документација (редни број набавке је: ЈН 1/17; ЈН 3/17; ЈН 5/17; ЈН 11/17; ЈН 13/17; ЈН 19/17; ЈН 22/17; ЈН 25/17; ЈН 31/17; ЈН 43/17) утврђено је да је код три конкурсне документације – ЈН 25/17; ЈН 31/17; ЈН 43/17 – конкурсна документација означена бројем страна, али не и укупним бројем страна конкурсне документације.

Према члану 62. Закона, наручилац је дужан да редним бројем означи сваку страну конкурсне документације и укупан број страна конкурсне документације.

Препорука: Потребно је увести контролне механизме који ће обезбедити да конкурсна документација буде означена укупним бројем страна.

ПРИМЕР БРОЈ 10:

Тестирање контроле: Тестирањем 10 записника о отварању понуда (редни број набавки је: ЈН 1/17; ЈН 3/17; ЈН 5/17; ЈН 11/17; ЈН 13/17; ЈН 19/17; ЈН 22/17; ЈН 25/17; ЈН 31/17; ЈН 43/17) утврђено је да код три конкурсне документације – ЈН 25/17; ЈН 31/17; ЈН 43/17 – записници о отварању понуда нису прослеђени понуђачима који нису учествовали у поступку отварања понуда у року од 3 дана, већ у року од 7 дана од дана отварања понуда.

Према члану 104. Закона, наручилац је дужан да понуђачима који нису учествовали у поступку отварања понуда достави записник у року од три дана од дана отварања.

Препорука: Потребно је увести контролне механизме који ће обезбедити да записник о отварању понуда буде достављен понуђачима у року од три дана од дана отварања понуда.

Препоруке интерне ревизије

Интерни ревизори доносе закључке о адекватности и ефективности контролних активности и дају препоруке за њихово побољшање. Интерни ревизори морају да наведу узроке слабости и да буду сигурни да се препоруке односе на уочене слабости.

Типичне препоруке интерне ревизије укључују:

- увођење нових контрола,
- корекцију или измену постојећих контрола ради веће ефективности,
- обезбеђење сталне, конзистентне примене постојећих контрола,
- смањење (укидање) непотребних контрола и
- представљање водеће праксе.

Целокупан рад интерне ревизије треба да буде документован и довољан да подржи закључке о адекватности и поузданости интерних контрола. Сврха рада интерног ревизора је да оцени ефективност и ефикасност функционисања интерних контрола у систему који је предмет ревизије. Суштина постојања сваког вида контроле код буџетских корисника јесте законито и наменско трошење буџетских средстава. Интерне контроле управо због тога морају да буду добро дизајниране у сваком систему, како би систем остварио економично, ефективно и ефикасно трошење средстава.

АБРАЗИВНО ЧИШЋЕЊЕ ОБЈЕКТА И ПДВ

Питање:

Са главним извођачем радова који ради на објекту јавне гараже склопљен је уговор о извођењу радова на позицији абразивног чишћења (пескарења) бетонских површина у складу са стандардом ИСО 8502-1. Како се ова услуга фактурише са становишта ПДВ-а?

Одговор:

Када је у питању промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ-а врши другом обвезнику ПДВ-а, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност (у даљем тексту: Закон), од 15. октобра 2015. године обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ-а има обвезник ПДВ-а – прималац добара и услуга – као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. У складу са чланом 10. став 4. Закона, донет је Правилник о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 86/2015), којим је ближе уређено шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Одредбама члана 2. овог правилника прописано је да се добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају добра и услуге чији се промет врши, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из наведених група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС”, бр. 54/10), међу којима је и група 43.99 – Остали непоменути специфични грађевински радови. Ова група обухвата, поред осталих, и чишћење паром, пескарење и сличне радове на спољашности зграде.

Имајући у виду да се у наведеном питању ради о извођењу радова који обухватају абразивно чишћење (пескарење) бетонских површина у складу са стандардом ИСО 8502-1 – унутрашњих зидова гараже, порески дужник за ову услугу је лице које пружа услугу, у конкретном случају главни извођач радова који ради на објекту јавне гараже.

У том смислу скрећемо пажњу на то да, када обвезник ПДВ-а врши промет добара и услуга другом обвезнику ПДВ-а, при чему је за промет појединих добара и услуга порески дужник испоручилац тих добара и услуга, а за промет других добара и услуга порески дужник прималац тих добара и услуга, обвезник ПДВ-а који врши предметни промет дужан је да изда рачун у којем посебно исказује податке о промету за који је тај обвезник ПДВ-а порески дужник, а посебно о промету за који је порески дужник обвезник ПДВ-а – прималац добара и услуга.

ПРОМЕНА СТОПЕ ПДВ-А И ФАКТУРИСАЊЕ

Питање:

За робу коју смо увезли и платили ПДВ по стопи од 20% и робу која нам је остала на залихама, а у међувремену, тј. 1. 7. 2018. ПДВ се за ту робу смањио на 10%, када продајемо старе залихе, како фактуришемо ПДВ – по 20% или 10%?

Одговор:

Претпостављамо да су овде у питању допунске смеше за исхрану стоке, с обзиром на то да је то једина новина када су у питању пореске стопе. Примена посебне стопе ПДВ-а на допунске смеше почела је од 1. јула 2018. године, када је и ступио на снагу Правилник о изменама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ-а („Сл. гласник РС”, бр. 48/2018), који је донет у складу са Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 30/2018).

Чланом 5а Правилника, ставом 5, прописано је да се допунском смешом за исхрану стоке, у смислу члана 23. став 2. тачка 6) Закона, *сматра меша за исхрану стоке која својим хранљивим*

Међутим, ако имате купца коме бисте продали залихе по сниженим ценама, онда не би постојао проблем због ПДВ-а (одбијеног), као ни обрачунаог, нити би постојао проблем због не-реалног умањења могућег прихода радње.

ПРУЖАЊЕ УСЛУГА У СРБИЈИ ПО РЕЗЕРВАЦИЈИ ИЗ ИНОСТРАНСТВА

Питање:

Добили смо фактуру за годишњу подршку и одржавање програма који рентакар агенција користи за резервације најма аутомобила, при чему се услуга резервише из иностранства, а пружање услуга је у Србији, па се крајњем кориснику испоставља фактура са исказаним ПДВ-ом. Да ли се на ово плаћа порез? Ако се плаћа, како се врши обрачун? На ком обрасцу се подноси пријава? Да ли се ради интерни обрачун, односно да ли имамо право на одбитак ПДВ-а?

Одговор:

Дакле, питање се односи на порески третман услуге годишње подршке и одржавања програма – софтвера, односно како је третирана са аспекта ПДВ-а, а како са аспекта пореза по одбитку, у смислу Закона о порезу на добит правних лица. Имајући у виду да не помињете да ли рентакар агенција има уговор са инофирмом који дефинише шта та инофирма стварно пружа, могуће је претпоставити да је у питању коришћење њиховог софтвера преко кога се врше резервације из иностранства, при чему наплаћују годишњу подршку и одржавање тог програма. За јасно дефинисање да ли је у питању ово или не морао би да постоји уговор.

Под претпоставком да је кроз ово плаћање ипак дато право коришћења тог софтвера, онда је у питању услуга преноса, уступања и давања на коришћење ауторских и сродних права, права на патенте, лиценце, заштитне знакове и друга права интелектуалне својине, сходно члану 5. став 3. тачка 1) Закона о ПДВ-у, односно у конкретном случају – давања на коришћење ауторских и сродних права.

С тим у вези, Законом о ПДВ-у, чланом 12. став 4, прописано је да се, ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу, ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште. Пренос, уступање и давање на коришћење ауторских и сродних права, права на патенте, лиценце, заштитне знакове и друга права интелектуалне својине јесте услуга, па пошто је пружа страно лице, обвезник ПДВ-а је порески дужник, односно обрачунава ПДВ и има право на одбитак, с обзиром на то да обавља опорезиву делатност са правом на одбитак претходног пореза, у складу са Законом.

Према Закону о порезу на добит правних лица (у даљем тексту: Закон), то не би била услуга у смислу члана 40. став 1. тачка 5), већ ауторска накнада у смислу става 1. тачка 2) члана 40. Закона. Дакле, ако је инолице стварни власник тог софтвера, у питању је право коришћења лиценце коју наплаћују кроз подршку и одржавање, што би онда била ауторска накнада за коју постоји обавеза плаћања пореза по одбитку у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања.

Ако је власник софтвера фирма са Кипра, Србија има УИДО са Кипром, у складу са којим се на ауторске накнаде које од резидентног лица оствари нерезидент државе уговорнице плаћа порез по одбитку по стопи од 10%. То значи да накнаду која се плаћа нерезиденту, под условом да достави потврду о резидентности, сходно члану 40а Закона треба брутирати пореском стопом од 10% и приликом исплате накнаде треба обуставити и платити порез. Ако у тренутку исплате накнаде нема потврде о резидентности, стопа пореза је 20%.

За порез по одбитку поноси се пореска пријава ПДПО/С.

Порез се утврђује тако што се на бруто износ примени пореска стопа од 10% – ако се има потврда о резидентности, или стопа од 20% – ако се не поседује поменута потврда (ова потврда може да буде на нашем обрасцу ПОР-2 или на обрасцу те земље).

КАЛЕНДАР ПОРЕСКИХ ОБАВЕЗА ЗА СЕПТЕМБАР 2018. ГОДИНЕ

Ред. бр.	ВРСТА И ОПИС ОБАВЕЗЕ	Датум обавезе
Обавезе по основу Закона о акцизама		
1.	Произвођачи нискоалкохолних пића који су на дан 31. 12. 2015. г. имали произведена нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% а највише до 5% вол алкохола, дужни су да надлежној Пореској управи доставе податак о стању залиха нискоалкохолних пића пописаних на последњи дан у месецу, до утрошка тих залиха	10. 9. 2018.
2.	Лице које се на дан 31. 12. 2017. године бавило прерадом, пржењем, паковањем, као и другим са њима повезаним радњама које се врше у сврху производње кафе, дужно је да надлежној ОЈ Пореске управе достави податак о стању залиха кафе на последњи дан у месецу, и то за сваки месец до утрошка пописаних залиха	10. 9. 2018.
3.	Уплата акцизе обрачунате, осим за ел. енергију, за период 16–31. августа 2018. г.	17. 9. 2018.
4.	Подношење пореске пријаве ПП ОА за обрачунату акцизу (важи за све акцине производе), као и ПП ОАЕЛ за август 2018. г.	17. 9. 2018.
5.	Подношење захтева на обрасцу РЕФ-ЕТЕ за рефакцију акцизе за деривате нафте и биотечности који се користе као енергетско гориво у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, за август (по истеку месеца)	20. 9. 2018.
6.	Подношење захтева на обрасцу РЕФ-Г за рефакцију акцизе за деривате нафте и биотечности набављене за грејање, за август (по истеку месеца)	20. 9. 2018.
7.	Подношење захтева за рефакцију акцизе на обрасцу РЕФ-И за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона о акцизама, која се користе као енергетско гориво за индустријске сврхе, односно када се користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних односно неакцизних производа, за август	20. 9. 2018.
8.	Уплата акцизе за период 1–15. септембра 2018. г.	28. 9. 2018.
Обавезе по основу Закона о ПДВ-у		
1.	Подношење ПП ПДВ и уплата ПДВ-а од стране лица која нису евидентирана у систем ПДВ-а (порески дужник из члана 10. и члана 44. став 3. Закона – по основу насталих обавеза у августу 2018. г.)	10. 9. 2018.
2.	Подношење ПП ПДВ и уплата ПДВ-а од стране обвезника ПДВ-а и пореских дужника из члана 10. Закона, који имају месечни порески период, као и обвезника из члана 36а Закона – по основу насталих обавеза у августу 2018. г.	17. 9. 2018.
3.	Подношење обрасца ПИД ПДВ 1 за стицање статуса претежног извозника за месечне обвезнике	17. 9. 2018.
4.	Најранији рок за подношење захтева за повраћај пореског кредита – месечни обвез.	18. 9. 2018.

Ред. бр.	ВРСТА И ОПИС ОБАВЕЗЕ	Датум обавезе
КАЛЕНДАР ПОСЕБНИХ ОБАВЕЗА КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА		
Закон о буџетском систему		
1.	Пренос трансферних средстава из буџета Републике јединици локалне самоуправе – ненаменски трансфери у висини једне дванаестине годишњег износа трансфера	25. 9. 2018.
Закон о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава		
1.	Надлежни орган локалне власти дужан је да једном месечно достави министарствима надлежним за начин и контролу обрачуна и исплате зараде у јавним предузећима извештај о извршеној уплати средстава (разлика) по умањењу зарада/плата за месец август 2018. године	10. 9. 2018.
Обавезе по подзаконским прописима		
1.	Директни корисници буџетских средстава достављају министарству финансија месечне извештаје о реализацији пројеката и програма који се финансирају из извора финансирања 11 – Примања од иностраних задуживања – за претходни период текуће године на обрасцу ИППЗ	5. 9. 2018.
2.	Јединице локалне власти подносе Министарству финансија извештај о планираним и извршеним расходима за плате за јун и јул 2018. године на обрасцу ПЛ-1 – Плате запослених код корисника буџета јединице локалне власти и на обрасцу ПЛ-2 – Број запослених код корисника буџета јединице локалне власти	17. 9. 2018.
3.	Сви директни и индиректни корисници буџетских средстава јединица локалне самоуправе достављају јединици локалне власти податке о планираним приходима и примањима (образац 1) и планираним расходима и издацима (образац 2 и образац 2а), који у себи садрже промене настале по основу измена и допуна буџета у току буџетске године (ребаланс), по основу промене апропријација и по основу коришћења текуће буџетске резерве, као и податке о планираним и извршеним расходима за плате и броју запослених (образац 4) за јун и јул 2018. г.	17. 9. 2018.

ИЗНОС ЛИЧНИХ ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ И ДРУГИХ ЛИЦА И ЊИХОВ ПОРЕСКИ ТРЕТМАН – на основу просечне зараде у Републици у месецу јуну 2018. године од 68.047 динара

ВРСТА ИСПЛАТЕ	ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ	ПОРЕСКИ ТРЕТМАН
1	2	3
РЕГРЕС за коришћење годишњег одмора	Исплата по овом основу обавезна је у висини утврђеној општим актом код послодавца (члан 118. тачка 6. Закона о раду)	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
НАКНАДА ЗА ИСХРАНУ у току рада	Исплата по овом основу обавезна је у висини утврђеној општим актом код послодавца (члан 118. тачка 5. Закона о раду)	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
ТЕРЕНСКИ ДОДАТАК (дневна накнада за повећане трошкове рада на терену)	Према Закону о раду, ако се предвиди општим актом	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
ДОДАТАК ЗА ОДВОЈЕН ЖИВОТ	Исплаћује се у складу са општим актом	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
НАКНАДА ТРОШКОВА ПОГРЕБНИХ УСЛУГА запосленом у случају смрти брачног друга и деце, члановима уже породице у случају смрти запосленог	Према члану 119. т. 2) Закона о раду, послодавац је обавезан на ове исплате до висине трошкова погребних услуга, а према приложеним рачунима	За запосленог и члана његове породице не опорезује се до 67.145 дин.
СОЛИДАРНА ПОМОЋ породици у случају смрти пензионисаног радника	Исплаћује се у складу са општим актом	Неопорезиво до 67.145 дин.
ОТПРЕМНИНА ПРИЛИКОМ ОДЛАСКА У ПЕНЗИЈУ (старосна, инвалидска, породична)	Према Закону о раду, исплаћује се најмање у висини 2 просечне зараде у Републици Србији према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за статистику ($68.047 \times 2 = 136.094$ дин.). Према Уредби о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС”, 98/07, 84/14 и 85/15), државном службенику или намештенику који одлази у пензију исплаћује се отпремнина у висини 125% од плате коју би остварио за месец који претходи месецу у коме се исплаћује отпремнина, с тим што она не може бити нижа од две просечне зараде у Републици Србији према последњем коначном објављеном податку републичке статистике на дан исплате (тренутно: $2 \times 68.047 = 136.094$ дин.).	Не опорезује се до износа двоструке месечне зараде по запосленом у Републици према последњем податку ($2 \times 68.047 = 136.094$ дин.), а на исплату преко тог износа плаћа се порез по стопи од 20%

ВРСТА ИСПЛАТЕ	ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ	ПОРЕСКИ ТРЕТМАН
1	2	3
ТЕРЕНСКИ ДОДАТАК – само за државне службенике и намештенике	Члан 44. став 1. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника	У складу са Мишљењем Министарства финансија од 23. 12. 2011. године, ова исплата опорезује се само порезом на доходак грађана по стопи од 10%
ДОДАТАК ЗА ОДВОЈЕНИ ЖИВОТ – само за државне службенике и намештенике	Чланови од 45. до 49. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника	У складу са Мишљењем Министарства финансија од 23. 12. 2011. године, ова исплата опорезује се само порезом на доходак грађана по стопи од 10%
ПОКЛОНИ деци запослених до 15 година старости, поводом Нове године и Божића	На основу члана 119. став 2. Закона о раду, у складу са општим актом послодавца	Неопорезиво до 9.592 дин. по једном детету, док исплата преко тог износа, као и исплата детету старијем од 15 година, има карактер зараде
НАГРАДЕ и друга слична давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, а која произлазе из рада или друге врсте доприноса делатности исплатиоца	Исплаћује се у складу са одлуком послодавца	Неопорезиво до 12.746 динара годишње, остварено код једног послодавца (чл. 85. т. 11) Закона о порезу на доходак грађана)



SUDSKO-
ADVOKATSKI
ROKOVNIK

SAVETOVANJA

LEGE ARTIS
PROPISI U
PRAKSI

JAVNE
NABAVKE

POSLOVNI
SAVETNIK

ČETVRT VEKA SA VAMA

STRUČNI
KOMENTARI

PROPISI.NET
ELEKTRONSKO PRAVNO IZDANJE

ING-PRO

ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ

РАЧУНОВОДСТВО

БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО

ЦАРИНЕ

ЗАРАДЕ, ПЛАТЕ И ДРУГА ПРИМАЊА
ЗАПОСЛЕНИХ У ПРИВАТНОМ И ЈАВНОМ СЕКТОРУ

СТАТИСТИКА