

ISSN 0556-1590



ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК

ЧАСОПИС ЗА РАЧУНОВОДСТВО И ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ



2 и 3

Београд - 2024

**БЕСПЛАТНИ ДВОДНЕВНИ СЕМИНАР – У САЛИ
ПРИВРЕДНОГ САВЕТНИКА И ПРЕКО ПЛАТФОРМЕ ZOOM**

на тему

**ГОДИШЊИ ФИНАНСИЈСКИ ИЗВЕШТАЈ
И ОБРАЧУН ПОРЕЗА НА ДОБИТ ЗА 2023. ГОДИНУ**

Први дан:

1. Састављање и достављање годишњег финансијског извештаја за 2023. годину
2. Обрачун пореске амортизације за 2023. годину

Други дан:

1. Обрачун пореза на добит за правна лица за 2023. годину (сем пореске амортизације)
2. Специфичности обрачуна пореза на приход од самосталне делатности код предузетника и пореза на добит код недобитних организација
3. Одговори на питања

Предавачи: Горан Лазовић и Душан Поповић

У сали Привредног саветника и
преко интернет платформе Zoom

20. и 21. фебруар 2024. године

Почетак у 9,00 часова

За све активне претплатнике Привредног саветника учешће на семинару је бесплатно.

Лица која нису претплатници плаћају накнаду у износу од 15.000 динара, са ПДВ. За ова лица у накнаду су укључене и презентације предавача у ПДФ формату.

Приликом пријављивања **полазник треба да изабере да ли семинару жели да присуствује у просторији Образовног центра или онлајн преко платформе Zoom.**

Просторија Образовног центра Привредног саветника налази се у Београду у улици Булевар краља Александра бр. 86 на V спрату и може да прими до 70 полазника. Након попуне капацитета у сали сви касније пријављени полазници моћи ће семинару да присуствују преко платформе Zoom.

Пријављивање се врши попуњавањем и слањем пријаве на сајту www.privsav.rs, у оквиру секције **eПродавница – Семинари**.

Детаљне информације у вези са пријављивањем, плаћањем и осталим питањима можете добити на тел: 011/3209-645 или путем мејла nenad.stokovic@privsav.rs

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

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

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

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

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

ТЕХНИЧКА ПОДРШКА, тел. 011-3209-650, e-mail: onlinepodrska@privsav.rs

УРЕДНИК ПЕРИОДИЧНИХ ПУБЛИКАЦИЈА

Иван Антић, тел. 32-09-667

ЛЕКТОР

Саво Пешут

ДИРЕКТОР И ОДГОВОРНИ УРЕДНИК

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

Адреса сајта на Интернету: www.privsav.rs

САДРЖАЈ:

Стр.

АКТУЕЛНОСТИ

Усклађени износи накнада трошкова и других примања запослених од 1. фебруара 2024. године – Весна Боровић	7
Министарство финансија заузело је став да се лице које је имало статус осигураника запосленог у складу са одредбама Закона о ПИО, не сматра квалификованим новозапосленим лицем за потребе примене олакшице из члана 21ж ЗПДГ и 45ђ ЗДОСО – Весна Боровић	22

РАЧУНОВОДСТВО, ПРОЦЕЊИВАЊЕ И ОБРАЧУНИ

Обрачун рачуноводствене амортизације за 2023. годину – Данијела Крајић Дамјановић	26
1. Средства за која се обрачунава рачуноводствена амортизација	26
2. Појединачни/групни обрачун амортизације и рачуноводствено евидентирање	28
3. Основица за обрачун рачуноводствене амортизације	30
4. Амортизациони период	31
5. Корисни век трајања средства	32
6. Методи амортизације и амортизациона стопа	33
7. Преиспитивање и промене корисног века трајања, метода обрачуна рачуноводствене амортизације и резидуалне вредности	37
8. Накнадни издаци у стална средства и њихов утицај на обрачун рачуноводствене амортизације	42
Обрачун залиха недовршене производње и готових производа – др Ратомир Ћировић	46
1. Нормативни основи за утврђивање цене коштања учинака	46
2. Класификација трошкова према елементима трошења	47
3. Међузависност финансијског рачуноводства и рачуноводства трошкова и учинака	48

4. Методи обрачуна трошкова -----	49
5. Свођење залиха недовршене производње и готових производа на нето продајну цену-----	60
6. Специфичности процењивања залиха у пољопривредној производњи -----	61
Обрачун набавне вредности продате робе – Иван Антић -----	65
1. Књиговодствено обухватање залиха робе у складу са МРС, МСФИ за МСП и Правилником за микро правна лица-----	65
2. Продаја робе – излаз робе са залиха -----	66
3. Различити начини обрачуна набавне вредности продате робе -----	67
4. Књижење датог рабата и његов утицај на обрачун набавне вредности продате робе -----	69
5. Утицај књижења примљеног рабата на обрачун набавне вредности продате робе -----	71
6. Остала књижења која могу утицати на правилан обрачун набавне вредности продате робе -----	72
7. Закључак -----	72
Процењивање по фер вредности – др Милан Неговановић -----	73
1. Процена некретнина, постројења и опреме по поштеној (фер) вредности -----	73
2. Процена нематеријалних улагања по поштеној (фер) вредности -----	89
3. Процена инвестиционих некретнина по поштеној (фер) вредности -----	90
4. Процена биолошких средстава по поштеној вредности -----	93
Рачуноводствено обухватање државних давања – Душан Поповић -----	97
1. Рачуноводствено обухватање државних давања код лица која примењују пуне МСФИ -----	97
2. Рачуноводствено обухватање државних давања код лица која примењују МСФИ за МСП -----	103
3. Рачуноводствено обухватање државних давања код лица која примењују Правилник за микро правна лица -----	106
4. Донације добијене од невладиних развојних агенција -----	108
Резервисања за трошкове и ризике – Горан Лазовић -----	109
1. Појам и признавање резервисања -----	109
2. Која се резервисања могу признати у складу са МРС 37, Одељком 21 МСФИ за МСП и Правилником за микро и друга правна лица? -----	111
3. Обавезност резервисања и рачуноводствене политике-----	111
4. Признавање расхода по основу резервисања у пореском билансу -----	111
5. Почетно и накнадно одмеравање резервисања (процена, преиспитивање и употреба резервисања) --	111
6. Обавеза дисконтовања -----	113
7. Резервисања за трошкове у гарантном року-----	114
8. Резервисања за трошкове обнављања природних богатстава -----	117
9. Резервисања за трошкове реструктурирања-----	118
10. Резервисања за трошкове судских спорова -----	119
11. Резервисања по основу штетних уговора -----	119
12. Резервисања за задржане кауције и депозите -----	120
13. Исказивање обавеза по основу краткорочних резервисања -----	121

CIP – Каталогизација у публикацији,

Народна библиотека Србије, Београд, 658 + 657

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

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

Доступно и на: //www.privsav.rs – Петнаестодневно

ISSN 0556-1590 – Привредни саветник

COBISS.SR-ID 16400642

14. Надокнаде од других	122
15. Резервисања, догађаји после извештајног периода и грешке	124
16. Потенцијалне обавезе и потенцијална имовина	126
Обрачун резервисања за отпремнине приликом одласка у пензију за 2023. годину – Горан Лазовић	128
1. Препоруке у погледу актуарских претпоставки	128
2. Препорука у погледу усвајања рачуноводствених политика по питању резервисања за отпремнине приликом одласка у пензију	132
3. Посебна напомена у погледу обрачуна резервисања за отпремнине	132
4. Пример обрачуна вредности резервисања	132
5. Књижење резервисања	138
6. Обелодањивање резервисања	140
Обезвређивање финансијских средстава на крају 2023. године у складу са МСФИ 9 – др Ратомир Ћировић	142
1. Уводне напомене	142
2. Општи приступ за утврђивање очекиваних кредитних губитака	143
3. Одмеравање очекиваних кредитних губитака	146
4. Финансијски инструменти који имају низак кредитни ризик на датум извештавања	148
5. Поједностављени приступ обезвређивања потраживања од купаца, потраживања за лизинг и уговорна средства	149
6. Посебан модел резервисања за губитке за купљена или настала кредитно обезвређена финансијска средства	155
Догађаји након датума биланса стања – др Милан Неговановић	157
1. Датум одобравања и датум усвајања финансијских извештаја	157
2. Корективни догађаји након дана биланса стања	158
3. Некорективни догађаји након дана биланса стања	163

ОБРАСЦИ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

Састављање образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике (исказивање података у обрасцима финансијских извештаја)	166
I. Садржина позиција у Обрасцу Биланс стања – Иван Антић	168
II. Садржина позиција у Обрасцу Биланс успеха – Иван Антић	169
III. Извештај о осталом резултату – др Милан Неговановић	170
IV. Састављање статистичког извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике за 2023. годину – др Милан Неговановић	177
V. Састављање извештаја о токовима готовине – др Ратомир Ћировић	187
VI. Извештај о променама на капиталу – др Милан Неговановић	201
VII. Напомене уз финансијске извештаје – др Милан Неговановић	203

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

Обрачун пореске амортизације за 2023. годину – Данијела Крајић Дамјановић	210
1. Обрачун пореске амортизације сталних средстава стечених закључно са 31. децембром 2018. године	211
2. Обрачун пореске амортизације сталних средстава стечених од 1. јануара 2019. године	218
3. Обрачун пореске амортизације у случају накнадних улагања завршених од 1. јануара 2019. године која се укључују у набавну вредност сталних средстава	225

ЦАРИНЕ

Царинске дажбине на одређену робу у 2024. години – Надица Пантовић -----	230
--	-----

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

Измењени уговори о избегавању двоструког опорезивања са Вијетнамом, Јерменијом и Тунисом – мр Дејан Даветић -----	235
---	-----

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

Питања и одговори у вези са порезом на доходак грађана и доприносима за обавезно социјално осигурање – Никола Јеринић -----	244
1. Исплата од стране фудбалског клуба будућем играчу накнаде на име закључења уговора тзв. накнада за престанак играча да игра за клуб – порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање -----	244
2. Наставак обављања делатности од стране наследника предузетника за време његовог живота кроз реализацију уговора о уступању и расподели имовине за живота -----	245
3. Плаћање премије добровољног здравственог осигурања за супруге оснивача и директора – зарада или други приход -----	246

БУЏЕТСКИ КОРИСНИЦИ

Састављање годишњег финансијског извештаја за кориснике буџетских средстава и организације обавезног социјалног осигурања за 2023. годину – Весна Боровић -----	247
1. Уводни део -----	247
2. Прописи за састављање и подношење финансијских извештаја -----	248
3. Обвезници састављања годишњег финансијског извештаја по прописима о буџетском рачуноводству -----	248
4. Садржај завршног рачуна -----	248
5. Рокови за састављање годишњег финансијског извештаја -----	249
6. Подношење финансијских извештаја -----	250
7. Процењивање позиција финансијских извештаја корисника буџета -----	250
8. Припреме за састављање завршног рачуна -----	251
9. Усклађивање књиговодствене евиденције према готовинској основи -----	256
10. Успостављање равнотеже између конта класе 000000 и класе 100000 са контима класе 300000 -----	264
11. Утврђивање и књижење резултата пословања -----	265
12. Начин попуњавања образаца завршног рачуна -----	270
13. Закључивање пословних књига за 2023. годину -----	273
14. Покриће дефицита по завршном рачуну за 2023. годину -----	273

КРАТКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

Кратке информације – Весна Боровић, др Милан Неговановић, Снежана Анџић и Иван Антић ----	274
1. Усклађени динарски износи нормираних трошкова за приходе фриленсера у примени од 1. фебруара 2024. године -----	274
2. Принудна ликвидација над привредним субјектима који нису доставили финансијске извештаје за 2020. и 2021. годину -----	275
3. ПДВ третман промета услуга извршених од стране нерезидентних правних лица <i>Meta Platforms Ireland Limited</i> и <i>Meta Platforms Technologies Limited</i> -----	275
4. За територију Града Београда није објављена одлука о просечним ценама непокретности за 2024. годину за потребе утврђивања и плаћања пореза на имовину -----	276
5. Подношење захтева за поврат акцизе на моторна горива која се користе у пољопривредне сврхе ----	277

МИШЉЕЊА НАДЛЕЖНИХ ОРГАНА

Мишљења надлежних органа у вези са применом прописа -----	278
ПДВ -----	278
Фискализација -----	281
Порез на доходак грађана -----	282
Порези на имовину -----	284
Рачуноводство -----	288
Акцизе -----	289

РОКОВНИК

Роковник за подношење прописаних обрачуна и за плаћање обавеза у месецу фебруару 2024. године – Весна Боровић -----	292
---	-----

АКТУЕЛНИ ПОДАЦИ

Актуелни подаци – Весна Боровић -----	295
---------------------------------------	-----

Оглашавајте се у часопису „Привредни саветник“ и Ваша реклама стићи ће управо ономе коме је намењена.

Рекламирањем у часопису „Привредни саветник“ обезбеђујете да Ваш промотивни садржај виде они који треба да га виде – књиговође и рачуновође, финансијски руководиоци, порески саветници, ревизори, пословни консултанти, адвокати и остала пословна јавност.

Информишемо и саветујемо привредне субјекте већ 70 година – нека Ваша реклама буде на страницама најугледнијег рачуноводствено-пореског часописа.

Ценовник услуга оглашавања

Димензије/положај	Цена без ПДВ у еврима
Корице 2 (унутрашња страна) цела страна колор	500
Корице 3 (унутрашња страна) цела страна колор	400
Корице 4 (спољна страна) цела страна колор	600
Унутрашње стране (цела страница) 1/1 црно/плаво	300
Унутрашње стране (на крају текста) 1/2 црно/плаво	200
Унутрашње стране (на крају текста) 1/3 црно/плаво	150
Унутрашње стране (на крају текста) 1/4 црно/плаво	100

На исказане цене примењује се средњи курс НБС на дан датума пружања услуге.

Претплатницима одобравамо попуст од 20% на приказане цене, а за оглашавање у више бројева часописа одобравамо накнадни попуст.



**ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК
ИНФОРМАЦИОНЕ ТЕХНОЛОГИЈЕ**

Привредни саветник – Информационе технологије (П.С.ИТ) већ 15 година унапређује рад својих клијената развојем и увођењем савремених софтверских решења у њихово пословање.

Наши програмски пакети обједињују велико искуство у развоју софтвера и примени савремених технологија са знањем експерата Привредног саветника у области рачуноводства и пословних финансија.

Другом генерацијом софтверског пакета стекли смо поверење више од 1.500 предузећа и организација у Србији.



ПЕРСОНАЛ

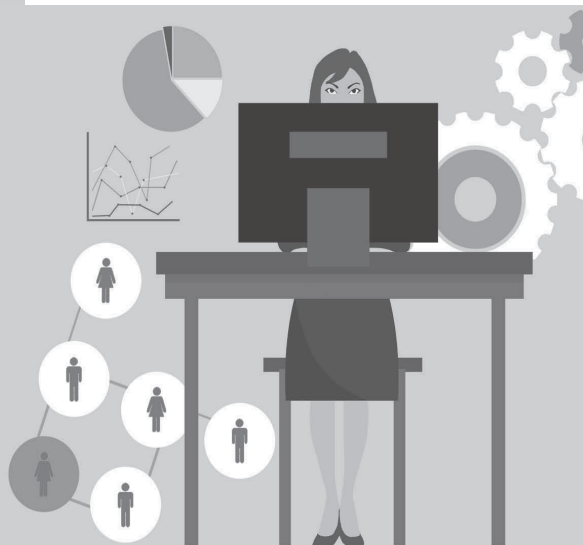
СОФТВЕР ЗА УПРАВЉАЊЕ ЉУДСКИМ РЕСУРСИМА

ПРАВЕ ИНФОРМАЦИЈЕ ЗА ПРАВЕ ОДЛУКЕ

Данас наши производи и наменска решења подржавају разноврсне сегменте пословања, а посебно смо препознатљиви на тржишту по софтверским решењима за управљање људским ресурсима и обрачун зарада и накнада.

На квалитет програма утицало је дугогодишње ангажовање на имплементацијама софтвера, увид у различите пословне процесе и захтеве многобројних клијената, као и брзо и поуздано праћење законских промена и ИТ трендова.

Резултат тога је поуздан, динамичан и савремен софтвер, лак за коришћење и прилагођавање, са брзом обрадом података и могућношћу једноставног формирања извештаја по било којем критеријуму.



**ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК
ИНФОРМАЦИОНЕ ТЕХНОЛОГИЈЕ**

**Живојина Жујовића 14
Београд, 11000**

**Телефони: 011/ 785 03 61
011/ 785 03 62**

prodaja@psit.rs • kontakt@psit.rs • www.psit.rs • www.mpp2.rs

УСКЛАЂЕНИ ИЗНОСИ НАКНАДА ТРОШКОВА И ДРУГИХ ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ ОД 1. ФЕБРУАРА 2024. ГОДИНЕ

Право на накнаду трошкова и на друга примања запослених прописано је чл. 118. и 119. Закона о раду. Запослени има право на накнаду трошкова и на друга примања која немају карактер зараде у складу са општим актом послодавца и уговором о раду. Неопорезиви износи за накнаде трошкова и друга примања прописани су одредбама чл. 9. и 18. Закона о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: ЗПДГ).

Чланом 12а ЗПДГ прописано је да се врши усклађивање ових износа годишњим индексом потрошачких цена у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Неопорезиви износи који су предмет годишњег усклађивања прописани су и за остале приходе – члан 83. став 4. тачка 1) и члан 85. став 1. тачка 11) ЗПДГ.

Усклађене динарске неопорезиве износе објављује Влада РС, а примењују се од првог дана наредног месеца по објављивању тих износа.

Неопорезиви износ зараде који се примењује од 1. јануара 2024. године износи 25.000 динара, о чему смо детаљно писали у ПС 24/23. Овај износ се не усклађује 1. фебруара 2024. године. Прво усклађивање неопорезивог износа зараде од 25.000 динара годишњим индексом потрошачких цена вршиће се почев у 2025. години.

Нови усклађени неопорезиви износи накнада трошкова и других примања запослених која немају карактер зараде, **примењују се за исплате почев од 1. фебруара 2024. до 31. јануара 2025. године** и биће објављени у „Службеном гласнику РС“. У наставку дајемо преглед нових неопорезивих износа који су утврђени рачунским путем.

Ред. бр.	ОПИС	Неопорезиви износ	
		до 31. јануара 2024. године	од 1. фебруара 2024. године
1.	Накнада документованих трошкова превоза за долазак и одлазак са рада (члан 18. став 1. тачка 1) ЗПДГ)	5.017,00	5.398,00
2.	Дневница за време проведено на службеном путу у земљи (члан 18. став 1. тачка 2) ЗПДГ)	3.012,00	3.241,00
3.	Накнада трошкова за коришћење сопственог аутомобила у службене сврхе (члан 18. став 1. тачка 5) ЗПДГ)	8.782,00	9.449,00
4.	Солидарна помоћ за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице (члан 18. став 1. тачка 7) ЗПДГ)	50.173,00	53.986,00
5.	Поклон деци запослених, до 15 година, поводом Нове године и Божића (члан 18. став 1. тачка 8) ЗПДГ)	12.544,00	13.497,00
6.	Јубиларне награде запосленима (члан 18. став 1. тачка 9) ЗПДГ)	25.085,00	26.991,00

МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА ЗАУЗЕЛО ЈЕ СТАВ ДА СЕ ЛИЦЕ КОЈЕ ЈЕ ИМАЛО СТАТУС ОСИГУРАНИКА ЗАПОСЛЕНОГ У СКЛАДУ СА ОДРЕДБАМА ЗАКОНА О ПИО, НЕ СМАТРА КВАЛИФИКОВАНИМ НОВОЗАПОСЛЕНИМ ЛИЦЕМ ЗА ПОТРЕБЕ ПРИМЕНЕ ОЛАКШИЦЕ ИЗ ЧЛАНА 21Ж ЗПДГ И 45Б ЗДОСО

У „Привредном саветнику“, бр. 17/23, указали смо на нека спорна питања у вези са поступањем Пореске управе у поступцима контроле испуњености услова за коришћење пореске олакшице за квалификована новозапослена лица из члана 21ж Закона о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: ЗПДГ) и члана 45ђ Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање (у даљем тексту: ЗДОСО).

Једно од питања на које смо том приликом скренули пажњу, односи се на оспоравање статуса квалификованог новозапосленог лица запосленима који су претходно били ангажовани по уговору о привременим и повременим пословима, као и лицима која су била корисници новчане накнаде за време незапослености.

Наиме, ради се о лицима која су пре заснивања радног односа била пријављена на осигурање под шифрама основа осигурања¹:

– **113** – лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове ако нису осигурани по другом основу;

– **114** – лица која у складу са законом обављају привремене и повремене послове преко омладинске, односно студентске задруге, а имају навршених 26 година живота, односно без обзира на године живота ако нису на школовању;

– **115** – лица која остварују новчану накнаду по прописима о запошљавању.

Подсећамо, један од услова за стицање статуса квалификованог новозапосленог лица из члана 21ж ЗПДГ и члана 45ђ ЗДОСО, јесте **заснивање радног односа** у прописаном периоду (у 2020, односно 2022.

години) и по том основу **стицање статуса осигураника запосленог**.

Такође, да би лице стекло статус квалификованог новозапосленог лица у смислу наведених законских одредаба, неопходно је да то лице, између осталог, испуни услов да у прописаним периодима пре заснивања радног односа, конкретно од 1. јануара до 31. децембра 2019. године, односно од 1. јануара 2019. до 30. априла 2022. године, **није имало статус осигураника запосленог**.

У вези са овим, у поступку контроле испуњености услова за примену олакшице, као спорно наметнуло се питање да ли наведено значи да статус осигураника запосленог подразумева само лица која су била у радном односу у том периоду или и друге категорије лица које се у складу са прописима о пензијском и инвалидском осигурању сматрају осигураницима запосленима (попут лица која обављају послове по уговору о привременим и повременим пословима, корисника новчане накнаде за време незапослености, итд.). Напомињемо да се ова лица у складу са одредбама члана 6. ЗДОСО не сматрају запосленима.

Након три године примене подстицаја (подстицај се примењује од 1. јануара 2020. године), надлежно Министарство финансија коначно је заузело став да се статус осигураника запосленог за потребе примене подстицаја из члана 21ж ЗПДГ и члана 21ђ ЗДОСО, утврђује на основу одредаба Закона о пензијском и инвалидском осигурању (у даљем тексту: Закон о ПИО) и да лица која су у прописаним периодима пре заснивања радног односа имала статус осигураника запосленог у складу са одредбом члана 11. Закона о ПИО, **не испуњавају услов да се сматрају квалификованим новозапосленим лицима**.

¹ Шифре основа осигурања прописане су Уредбом о садржини, обрасцу и начину подношења јединствене пријаве на обавезно социјално осигурање, јединственим методолошким принципима и јединственом кодексу шифара за унос података у Јединствену базу Централног регистра обавезног социјалног осигурања („Службени гласник РС“, бр. 132/21).

ОБРАЧУН РАЧУНОВОДСТВЕНЕ АМОРТИЗАЦИЈЕ ЗА 2023. ГОДИНУ

Амортизација је систематска алокација амортизационог износа на трошкове у току корисног века средства. Суштина је да се **износ који се амортизује постепено преноси на терет расхода током читавог процењеног корисног века трајања средства** у којем ће то средство омогућавати притицање економских користи у пословни субјект, а све у циљу одговарајуће периодизације расхода, поштовања начела узрочности прихода и расхода и исправног обрачуна рачуноводственог резултата периода.

Обрачун амортизације за рачуноводствене сврхе пословни субјекти врше на начин прописан одговарајућим оквиром за финансијско извештавање који примењују, односно у складу са пуним Међународним рачуноводственим стандардима и Међународним стандардима финансијског извештавања (у наставку: пуни МСФИ), Међународним стандардом финансијског извештавања за мале и средње ентитете (у наставку: МСФИ за МСП) или Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 89/2020 – у даљем тексту: Правилник за микро и друга правна лица), као и на основу интерних просуђивања и правила усвојених интерним Правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама сваког конкретног пословног субјекта. При томе, интерним **Правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама потребно је уредити следећа питања:**

- средства за која се обрачунава рачуноводствена амортизација;
- основицу за обрачун амортизације (набавна вредност, резидуална – преостала вредност);
- амортизациони период и почетак обрачуна рачуноводствене амортизације;
- амортизационе стопе (корисни век трајања средства);
- методе обрачуна рачуноводствене амортизације, и

– преиспитивање резидуалне вредности, корисног века средстава и метода амортизације.

Напомињемо да ће привредни субјекти рачуноводствену амортизацију за 2023. годину обрачунавати **на потпуно исти начин као и претходне године**, имајући у виду то да се прописи којима се уређује рачуноводствена амортизација нису мењали.

Рачуноводствена амортизација евидентирана у пословним књигама на рачуну 540 не признаје се за пореске сврхе, тако да је за потребе састављања пореског биланса и утврђивање основице за обрачун пореза на добит и износа пореза потребно утврдити пореску амортизацију на начин прописан Законом о порезу на добит правних лица и подзаконским актима донетим на основу овог закона, о чему детаљна објашњења дајемо у посебном чланку у овом броју часописа.

1. Средства за која се обрачунава рачуноводствена амортизација

Рачуноводствена амортизација се, уз одређене изузетке, обрачунава на нематеријалну имовину, некретнине, постројења и опрему, а код пословних субјеката који примењују пуне МСФИ и на вишегодишње засаде. Дакле, у питању су стална средства која се постепено троше преносећи део своје вредности на учинке. Са друге стране, на обртна средства не обрачунава се рачуноводствена амортизација.

У складу са МРС 1 Презентација финансијских извештаја, пословни субјект класификује средство као обртно када:

- очекује да ће реализовати то средство, или намерава да га прода или потроши у току свог редовног пословног циклуса¹;

¹ Пословни циклус пословног субјекта јесте временски период између стицања имовине за прераду (обраду) и њене реализације у готовину или у готовински еквивалент. Када се уобичајени пословни циклус привредног субјекта не може јасно утврдити, претпоставља се да траје дванаест месеци.

ОБРАЧУН ЗАЛИХА НЕДОВРШЕНЕ ПРОИЗВОДЊЕ И ГОТОВИХ ПРОИЗВОДА

1. Нормативни основи за утврђивање цене коштања учинака^{1,2}

Закон о рачуноводству прописује три нормативна основа којима се уређују признавање, вредновање, презентација и обелодањивање позиција у финансијским извештајима привредних субјеката, што се односи и на вредновање залиха учинака (недовршених производа и услуга и готових производа). То су:

- пуни МСФИ;
- МСФИ за МСП; и
- Правилник за микро правна лица.

Пуне МСФИ обавезно примењују велика правна лица, а средња и мала правна лица имају могућност да се одреде за то да ли ће примењивати МСФИ за МСП или пуне МСФИ. Такође, и микро и друга правна лица и предузетници разврстани у микро правна лица, имају могућност да се одреде за то да ли ће примењивати Правилник за микро правна лица, МСФИ за МСП или пуне МСФИ. У зависности од регулативе коју примењују у складу са усвојеном рачуноводственом политиком, вредновање залиха врши се применом следеће регулативе:

1) субјекти који примењују пуне МСФИ, вредновање залиха недовршене производње и готових производа врше у складу са МРС 2 – Залихе, МРС 41 – Пољопривреда, МСФИ 15 – Приход од уговора са купцима и другим релевантним МРС;

2) субјекти који примењују МСФИ за МСП вредновање залиха недовршене производње, услуга и готових производа врше у складу са Одељком 13 Залихе, Одељком 23 Приход, Одељком 34 Специјализоване активности и другим релевантним одељцима МСФИ за МСП;

3) микро и друга правна лица и предузетници који примењују Правилник за микро правна лица, одмеравају залихе у складу са чл. 26. и 27. тог правилника на сличан начин како је то прописано Одељком 13 МСФИ за МСП.

Према наведеној регулативи, залихе се одмеравају на исти начин, тј. по нижем износу између набавне вредности/цене коштања и процењене продајне цене умањене за трошкове довршења и продаје.

Међутим, при утврђивању цене коштања залиха постоји разлика између МСФИ за МСП у односу на пуне МСФИ и Правилник за микро правна лица у третману трошкова позајмљивања, и то:

– параграф 25.2 МСФИ за МСП не дозвољава да се у цену коштања залиха укључе трошкови позајмљивања (камата и други трошкови који су настали у вези са позајмљивањем средстава);

– параграф 2.17 МРС 2 прописује да се трошкови позајмљивања укључују у вредност залиха под условима прописаним МРС 23. Такође, и чланом 26. Правилника за микро правна лица, прописано је да се трошкови позајмљивања који су директно приписиви стицању или производњи залиха укључују у набавну вредност.

Цену коштања залиха чине трошкови производње (конверзије) и други настали трошкови неопходни за довођење залиха на њихово садашње место и стање.

Процењена продајна цена умањена за трошкове довршења и продаје је процењена *продајна цена*

1 У „Службеном гласнику РС“, бр. 123/20, објављен је нови превод МСФИ који се примењују почев од састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2021. године. Превод МСФИ за МСП објављен је у „Службеном гласнику РС“, бр. 83/18.

2 У „Службеном гласнику РС“, бр. 89/20, објављен је Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица, који се примењује почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године.

ОБРАЧУН НАБАВНЕ ВРЕДНОСТИ ПРОДАТЕ РОБЕ

Рачуноводствена регулатива којом је уређено одмеравање залиха није се мењала у односу на претходни период, па се објашњење која дајемо у наставку не разликују у односу на она која смо давали ранијих година.

1. Књиговодствено обухватање залиха робе у складу са МРС, МСФИ за МСП и Правилником за микро правна лица

Залихе робе се, према одредбама МРС 2 – *Залихе*, мере по набавној вредности или по нето остваривој вредности, уколико је нето остварива вредност нижа. Када се роба набавља, она се почетно вреднује по набавној вредности, а приликом билансирања утврђује се да ли је нето остварива вредност нижа и онда се, евентуално, залихе исказују по тој вредности.

Калкулација у трговини (lat. *calculatio* – срачунавање, прерачун) представља поступак израчунавања структуре набавне цене и продајне цене трговинске робе. Калкулација набавне или продајне цене саставља се посебно за сваку набавку робе и представља основ за књижење у финансијском књиговодству.

Калкулација набавне вредности има за циљ да утврди трошкове трговца који су настали до момента ускладиштења робе у складиште, односно продавнику. Набавна вредност **робе не представља трошак периода у којем је роба набављена, већ трошак периода у којем је роба продата**, у складу са начелом узрочности прихода и расхода.

Набавну вредност робе чине сви трошкови набавке и други настали трошкови неопходни за довођење залиха на њихово садашње место и стање (МРС 2, став 10). Сама структура набавне вредности робе састоји се од нето фактурне вредности и зависних трошкова набавке.

Трошкови набавке обухватају куповну цену, увозне дажбине и друге порезе (осим оних који се могу накнадно повратити од пореских органа), трошкове превоза, манипулативне трошкове (утовар, претовар, истовар и сл.) и друге трошкове који се могу директно

приписати стицању робе. **Попусти, рабати и друге сличне ставке одузимају се при утврђивању трошкова набавке.** Уколико би се они књижили на други начин дошло би до нереалног исказивања набавне вредности продате робе и вредности робе на залихама, што ћемо објаснити у примеру бр. 2. у наставку текста.

У трошкове набавке се не могу укључити курсне разлике директно настале приликом недавне набавке робе из иностранства у случају велике девалвације или депресијације вредности домаће валуте против којих не постоји ниједно практично средство заштите и које утичу на обавезе које се не могу измирити (МРС 21 – Ефекти промена девизних курсева).

Трошкови камата и други трошкови позајмљивања се могу укључити у зависне трошкове набавке, у складу са МРС 23 – Трошкови позајмљивања, једино у случајевима када се ради о роби код које је потребан значајан временски период за довођење у стање погодно за продају (некретнине, већи објекти и сл.) и када се трошкови позајмљивања могу непосредно приписивати стицању такве робе. Међутим, роба која је у моменту стицања (набавке) спремна за употребу (продају), не испуњава услове за укључивање трошкова позајмљивања (нема третман квалификованих средстава, односно средстава која испуњавају услове), па, према томе, **нема могућности да се у зависне трошкове набавке такве робе укључе трошкови позајмљивања.**

Принципи на којима је заснована садржина одељка 13 – Залихе у МСФИ за МСП се у потпуности подударају са садржином МРС 2 – Залихе. По овом питању, рачуноводствена правила у Правилнику за микро и друга правна лица су усаглашена са МСФИ за МСП.

За разлику од МРС 23, Одељак 25 МСФИ за МСП прописује другачији третман трошкова камата код средстава која се капитализују (изграђују или припремају за продају у дужем периоду времена).

Одељак 25 МСФИ за МСП не дозвољава да се трошкови камата и други трошкови које субјект има по основу позајмљених средстава која

ПРОЦЕЊИВАЊЕ ПО ФЕР ВРЕДНОСТИ

У овом чланку објашњена је процена по фер вредности материјалних и нематеријалних облика имовине – основних средстава, инвестиционих некретнина, нематеријалних улагања и биолошких средстава. О процени по фер вредности финансијских пласмана и хартија од вредности детаљније пишемо у посебном чланку.

У чланку је објашњено рачуноводствено обухватање процене фер вредности у складу са комплетним МСФИ, док је на специфичности МСФИ за МСП и за микроправна лица посебно указано.

Овај чланак разматра пре свега начин рачуноводственог евидентирања ефеката процене по фер вредности основних средстава, нематеријалне имовине и биолошких средстава у складу са оквиром за финансијско извештавање у Србији. Сам поступак процене по фер вредности, методе које се користе, хијерархија фер вредности и слично уређени су *МСФИ 13 Одмеравање фер вредности* о коме смо писали у ПС 21-22/2014.

1. ПРОЦЕНА НЕКРЕТНИНА, ПОСТРОЈЕЊА И ОПРЕМЕ ПО ПОШТЕНОЈ (ФЕР) ВРЕДНОСТИ

Сагласно са МРС 16, привредно друштво и друго право лице има могућност избора да ли ће накнадно мерење након почетног признавања да врши по набавној вредности или по цени коштања (модел набавне вредности), или по поштеној (фер) вредности (модел ревалоризације).

Изабрани модел треба утврдити општим актом (правилником) о рачуноводству и рачуноводственим политикама и он се примењује доследно – у дужем временском периоду (више година).

Уколико се пословни субјект определио за модел набавне вредности исказана вредност ставке некретнина постројења и опреме у билансу стања

представља набавну вредност или цену коштања умањену за исправку вредности по основу амортизације и исправку вредности по основу обезвређења. Ако је модел набавне вредности изабран, не врши се процена по поштеној вредности.

По моделу ревалоризације вредност по којем се ставка некретнине, постројења и опреме исказује у билансу стања представља процењену фер вредност на дан ревалоризације, умањену за укупан износ исправки по основу амортизације и укупан износ исправки по основу губитака због обезвређења.

По првој верзији МСФИ за МСП, мала и средња правна лица у Србији некретнине, постројења и опрему могу да вреднују искључиво по моделу набавне вредности. Међутим, у складу са извршеним изменама Одељка 17 у другој верзији МСФИ за МСП, дозвољена је примена модела ревалоризације за процењивање некретнина, постројења и опреме. Ове измене су званично преведене и објављене у нашој земљи у октобру 2018. године са применом од 2019. године. Дозвољена је била и њихова ранија примена код састављања финансијских извештаја за 2018. годину (као што је могла и претходних година), ако се тако одлучи.

Уколико се мало или средње правно определи за примену измењеног одељка 17 МСФИ за МСП и жели да врши билансно исказивање некретнина, постројења и опреме по фер вредности са стањем на дан 31.12.2023. године, потребно је да надлежни орган управе усвоји измену општег акта о рачуноводству којом ће се извршити промена рачуноводствене политике и прелазак са модела набавне вредности на модел ревалоризације у складу са пар. 17.15Б–Д МСФИ за МСП.

РАЧУНОВОДСТВЕНО ОБУХВАТАЊЕ ДРЖАВНИХ ДАВАЊА

У зависности од професионале регулативе за рачуноводствено извештавање коју пословни субјекти примењују, рачуноводствено обухватање државних давања врши се у складу са:

- МРС 20 – *Рачуноводствено обухватање државних давања и обелодањивање државне помоћи*;
- Одељком 24 МСФИ за МСП – *Државна давања*, и
- Чл. 15, 18. и 40. *Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица* (у даљем тексту: *Правилник за микро правна лица или Правилник*).

Код лица која су финансијске извештаје за 2022. годину састављала у складу са пуним МСФИ, МСФИ за МСП или Правилником, при чему су исту регулативу примењивала и у 2023. години, **рачуноводствени третман државних давања остаје непромењен**, будући да у поменутиим регулативама није било измена.

1. Рачуноводствено обухватање државних давања код лица која примењују пуне МСФИ

1.1. Појам државних давања

Државна давања представљају помоћ државе у облику преноса ресурса ентитету по основу испуњених извесних услова у прошлости или будућности који се односе на пословне активности ентитета. Под државом се у овом контексту подразумевају влада, државне агенције и слична тела, било да су локална, национална, било интернационална.

Државна давања не укључују оне облике државне помоћи који се не могу у разумној мери вредносно исказати, као и трансакције са државом које се не могу

разликовати од уобичајених пословних трансакција ентитета.

Примери помоћи где се не може поуздано одредити вредност су бесплатни технички или маркетиншки савети и обезбеђење гаранција.

Пример помоћи која се не може разликовати од уобичајених пословних трансакција ентитета је државна политика набавке по основу које је настао део продаје ентитета. Постојање користи би могло бити неоспорно, али сваки покушај раздвајања пословних активности од државне помоћи би, такође, могао да буде прилично произвољан.

Државна давања се понекад другачије називају, на пример, дотације, субвенције или премије.

Државна помоћ су мере предузете од стране државе са намером да пружи економску корист специфичну за ентитет или скуп ентитета који испуњавају одређене критеријуме. То значи да се државном помоћи не сматрају посредно пружене користи од стране државе кроз акције које утичу на опште услове привређивања, попут наметања конкурентима ограничења у привређивању или обезбеђивања инфраструктуре у областима у развоју (нпр., кроз побољшање опште транспортне и комуникацијске мреже и пружање погодности, као што је изградња мреже за одводњавање и наводњавање, која је стално расположива за коришћење читавој локалној заједници).

Државна помоћ може имати више облика, који се разликују како по природи дате помоћи, тако и по условима који су повезани са њом. Сврха помоћи може бити подстицање корисника да предузме одређене активности које иначе не би предузео да није обезбеђена помоћ.

Државна помоћ коју ентитет прима може бити значајна за састављање финансијских извештаја, из два разлога:

РЕЗЕРВИСАЊА ЗА ТРОШКОВЕ И РИЗИКЕ

Рачуноводствена правила у погледу признавања и одмеравања резервисања за трошкове и ризике углавном су међусобно усаглашена у МРС 37, Одељку 21 МСФИ за МСП и у Правилнику о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивањима позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 89/2020 – у даљем тексту: Правилник за микро и друга правна лица). Највећа разлика је у погледу обавеза обелодањивања информација у Напоменама уз финансијске извештаје, јер су упутства за потребе обелодањивања у МРС 37 уређена нешто детаљније у односу на она у Одељку 21 МСФИ за МСП, уствари у односу на она у члану 46. Правилника за микро и друга правна лица¹. Постоје и друге мање значајне разлике и њих посебно истичемо у наставку.

Кад је реч о овим резервисањима, нема никаквих измена у односу на прошлу годину.

Правна лица и предузетници који финансијске извештаје за 2023. годину састављају у складу са МСФИ за МСП или у складу са Правилником за микро и друга правна лица, резервисања за трошкове и ризике врше на исти начин као и прошле године, будући да по овом питању није било измена.

Лица која приликом састављања финансијских извештаја за 2023. годину примењују пуне МСФИ, у овом домену поступају на исти начин као и претходне године, уз подсећање на то да је један део резервисања из делокруга МРС 37 прешао раније у делокруг других стандарда (нарочито МСФИ 15² и МСФИ 16³).

У погледу пореског признавања ових резервисања, у складу са Законом о порезу на добит који се примењује за 2023. годину, није било промена у односу на 2022. годину.

Ова резервисања се, по правилу, исказују на рачунима групе 40 – Дугорочна резервисања, односно на рачуну 467 – Обавезе за краткорочна резервисања⁴.

Тоцифрени рачуни на којима се евидентирају резервисања, као и са њима у вези рачуни прихода и расхода, нису се мењали у односу на претходну годину (у примени су одредбе Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике⁵, односно одредбе Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за друга правна лица⁶).

1. Појам и признавање резервисања

Резервисање се дефинише као обавеза која је неизвесна у погледу рока измирења и/или износа који ће бити измирен.

Неизвесност рока и/или износа обавеза су особине резервисања по којима се оне разликују од осталих обавеза. Због те неизвесности, резервисања се у финансијским извештајима приказују одвојено од осталих обавеза.

Увођење резервисања се, по правилу, везује за **начело узрочности прихода и расхода⁷** и за **начело опрезности⁸**.

Да би резервисање било признато као садашња обавеза (обавеза на дан састављања финансијских извештаја), морају бити кумулативно испуњена **три услова**:

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

- 1 Имајући у виду одредбе члана 46. Правилника за микро и друга правна лица, пословни субјекти који га примењују, у вези са резервисањима за трошкове и ризике, могу обелоданити исте информације као и они који примењују МСФИ за МСП.
- 2 На пример, када купац нема опцију куповине гаранције одвојено од производа или услуга, продавац треба да је рачуноводствено обухвати у складу са МРС 37, али када та опција постоји, или када обећана гаранција (или неки њен део) пружа и неку услугу купцу осим уверавања да је добро или услуга у складу са договореном спецификацијом, онда се та гаранција рачуноводствено обухвата у складу са МСФИ 15. Такође, продаја са правом повраћаја рачуноводствено се обухвата код продавца у складу са МСФИ 15.
- 3 У новембру 2022. године издали смо детаљан Приручник за примену МСФИ 9, МСФИ 15 и МСФИ 16.

- 4 МРС 37, Одељак 21 МСФИ за МСП и Правилник за микро и друга правна лица не праве поделу резервисања на дугорочна и краткорочна. Више о томе да ли ће се неко резервисање исказивати у оквиру дугорочних или краткорочних обавеза пишемо у тачки 13. овог чланка.
- 5 „Службени гласник РС“, бр. 89/2020.
- 6 „Службени гласник РС“, бр. 89/2020.
- 7 Ради се о томе да се за приходе текућег периода везују расходи по основу свих издавања која ће настати у будућим периодима као последица прихода текућег периода, и која се као таква признају као расходи текућих периода.
- 8 Опрезност представља захтев да **имовина и/или приходи не буду прецењени**, као и захтев да **обавезе и/или расходи не буду потцењени**. Али, коришћење опрезности не дозвољава намерно потцењивање имовине и/или прихода, нити дозвољава намерно прецењивање обавеза и/или трошкова.

ОБРАЧУН РЕЗЕРВИСАЊА ЗА ОТПРЕМНИНЕ ПРИЛИКОМ ОДЛАСКА У ПЕНЗИЈУ ЗА 2023. ГОДИНУ

О резервисањима за отпремнине приликом одласка у пензију, јубиларним наградама и другим резервисањима по основу примања запослених, детаљно смо писали у ПС 23/16. Тада смо дефинисали појам резервисања у складу са МРС 19 и Одељком 28 МСФИ за МСП, истакли разлике у захтевима између ова два стандарда, указали на то која се резервисања могу исказати у нашим условима и поновили бројна ограничења за њихово увођење, дали смернице за њихово утврђивање и сагледали порески аспект. Поред тога, указали смо на то **која су правна лица обавезна да уводе овај вид резервисања а која нису, као и чиме се руководити приликом доношења одлуке о томе да ли уводити резервисања или не.**

О овим врстама резервисања писали смо детаљно и у нашем Приручнику за примену контног оквира за привредна друштва, задруге и предузетнике у складу са МСФИ за МСП и Правилником за микро правна лица (издање из новембра 2021. године).

Када је реч о овим резервисањима, нема никаквих измена у односу на прошлу годину у смислу правила и принципа њиховог обрачунавања и начина евидентирања у пословним књигама.

Такође, у погледу пореског признавања ових резервисања, у складу са Законом о порезу на добит правних лица који се примењује за 2023. годину, није било промена у односу на 2022. годину.

У наставку дајемо **препоруке у погледу актуарских претпоставки за 2023. годину**, које у нашим условима, према нашем мишљењу, могу да задовоље захтеве МРС 19 и МСФИ за МСП, као и одређена **објашњења за боље разумевање и коришћење модела за обрачун резервисања за отпремнине приликом одласка у пензију (у даљем тексту: отпремнине)** за она лица која имају обавезу утврђивања, исказивања и обелодањивања ових резервисања. Поред тога, дајемо

и примере књижења и обелодањивања у складу са МРС 19 за оне који примењују пуне МСФИ и у складу са Одељком 28 МСФИ за МСП за оне које примењују МСФИ за МСП.

Желимо да истакнемо да **пословни субјекти који своје финансијске извештаје за 2023. годину састављају у складу са Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивањима** позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 89/20 – у даљем тексту: **Правилник за микро и друга правна лица**) **немају обавезу**, али имају право да изврше ову врсту резервисања на основу члана 33. став 1. тачка 4) и члана 7. став 3 тог правилника¹, а процењивање износа врши се на основу веродостојне документације и то на начин уређен општим актом пословног субјекта (правилником о рачуноводству и рачуноводственим политикама). Ова категорија пословних субјеката могла је да врши (имала је право, не и обавезу) ова резервисања и у претходним пословним годинама.

1. Препоруке у погледу актуарских претпоставки

Актуарске претпоставке на којима модел за обрачун ових резервисања почива треба да представљају најбољу процену варијабли, које ће одредити коначни износ резервисања. С обзиром на то да се актуарске пројекције односе на будуће догађаје и да су засноване на претпоставкама, оне не морају остати непромењене током целог периода пројекције. Стога се процена

¹ Ова врста резервисања могла би се сврстати у „друга“ резервисања. Такође, у случају када за конкретну ситуацију и трансакцију нису прописана одговарајућа начела и правила одредбама Правилника за микро и друга правна лица, пословни субјект може применити критеријуме за признавање и вредновање имовине, **обавеза**, прихода и **расхода** и резултата пословања који су прописани МСФИ за МСП, односно пуним МСФИ.

ОБЕЗВРЕЂИВАЊЕ ФИНАНСИЈСКИХ СРЕДСТАВА НА КРАЈУ 2023. ГОДИНЕ У СКЛАДУ СА МСФИ 9

1. Уводне напомене

Приликом састављања финансијских извештаја за 2023. годину, субјекти који примењују пуне МСФИ, а у оквиру њих **МСФИ 9 – Финансијски инструменти**, имају обавезу да утврде и признају резервисање за **оčekиване кредитне губитке (expected credit losses – ECL)** следећих финансијских инструмената:

- 1) који се одмеравају по амортизованој вредности (банкарски депозити, дужничке хартије од вредности, потраживања од купаца) (пар. 4.1.2);
- 2) који се одмеравају по фер вредности кроз остали укупни резултат (пар. 4.1.2А);
- 3) потраживања по основу лизинга у складу са МСФИ 16 – Лизинг;
- 4) потраживања од купаца по њиховој цени трансакције (као што је дефинисано у МСФИ 15 пар. 5.1.3);
- 5) уговорна средства у складу са МСФИ 15;
- 6) уговора о финансијској гаранцији (пар. 4.2.1Ц);
- 7) обавеза по кредитима који се вреднују по амортизованој вредности.

Насупрот томе, захтеви за умањење вредности не односе се на:

- 1) финансијска средства која се одмеравају по фер вредности кроз биланс успеха;
- 1) финансијске обавезе које се одмеравају по фер вредности кроз биланс успеха.

За признавање оčekиваних кредитних губитака финансијских инструмената МСФИ 9 прописује следеће методе:

- 1) општи приступ (пар. 5.5.1 – 5.5.14);
- 2) поједностављени приступ који се примењује на потраживања од купаца, уговорна средства и потраживања по основу лизинга (пар. 5.5.15 – 5.5.20);
- 2) посебан приступ за купљена или настала кредитно обезвређена финансијска средства (пар. 5.5.13 – 5.5.14).

Наведени приступи обрачуна оčekиваних кредитних губитака могу се применити на следећа финансијска средства и обавезе.

1) Општи приступ обезвређивања примењује се на:

- финансијска средства (банкарски депозити, кредити, зајмови, дужничке хартије од вредности и друга потраживања) која се одмеравају по амортизованој вредности;
- финансијска средства која се вреднују по фер вредности кроз остали укупан резултат (ФВОУР);
- потраживања од купаца према МСФИ 15 која садрже значајну финансијску компоненту;
- потраживања за лизинг према МСФИ 16 – Лизинг;
- уговорна средства према МСФИ 15 – Приходи од уговора са купцима;
- обавезе по кредитима које се не вреднују по фер вредности кроз Биланс успеха (ФВБУ);
- уговори по финансијској гаранцији који се не вреднују по фер вредности кроз Биланс успеха (ФВБУ).

Према општем приступу, сви ентитети су обавезни да признају исправку вредности за 12-месечне или доживотне ECL¹, у зависности од тога да ли је дошло до значајног повећања кредитног ризика од почетног признавања.

2) Поједностављени приступ обезвређивања примењује се на:

- потраживања од купаца према МСФИ 15 која не садрже значајну финансијску компоненту, и

¹ Доживотни ECL се дефинишу као оčekивани кредитни губици (ECL) који произилазе из свих могућих неиспуњених обавеза током оčekиваног века трајања финансијског инструмента (МСФИ 9 Додатак А). Ово је у складу са захтевом да ентитет процени да ли се кредитни ризик финансијског инструмента значајно повећао од почетног признавања коришћењем промене ризика од неизвршења обавеза током оčekиваног века трајања финансијског инструмента (пар. 5.5.9 МСФИ 9).

ДОГАЂАЈИ НАКОН ДАТУМА БИЛАНСА СТАЊА

У финансијским извештајима рачуновођа треба да прикаже стање на дан биланса и да укључи све пословне промене до дана биланса.

Поред тога, приликом састављања завршног рачуна потребно је узети у обзир и одређене пословне промене које су се десиле после дана биланса, а до дана одобравања финансијских извештаја од стране управе.

Предмет овог текста је рачуноводствено обухватање и евидентирање пословних промена, тј. догађаја након дана биланса у складу са захтевима МРС 10 Догађаји после извештајног периода, као и у складу са МСФИ за МСП (одељак 32 Догађаји после извештајног периода) и Правилником за микроправна лица (члан 11). **Нема никаквих разлика у третману догађаја након датума биланса стања између комплетних МСФИ на једној и у МСФИ за МСП и Правилника за микроправна лица на другој страни.**

1. ДАТУМ ОДОБРАВАЊА И ДАТУМ УСВАЈАЊА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

МРС 10 догађаје након дана биланса стања дефинише као оне повољне или неповољне догађаје који настану између краја извештајног периода и дана када су финансијски извештаји одобрени за издавање.

За догађаје настале после датума биланса стања битан је датум одобравања финансијских извештаја јер се догађајима након датума биланса стања сматрају пословне промене настале после 31.12.2023. године до тог датума.

У нашој земљи, где се за велику већину привредних субјеката пословна и извештајна година поклапа са календарском годином и дан биланса је 31.12, догађаји након дана биланса су догађаји (пословне промене) настале у раздобљу од 1.01. наредне године до дана када се финансијски извештаји одобравају од стране директора, одбора директора или другог органа.

За правилну примену МРС 10 одељка 32 МСФИ за МСП и члана 11. Правилника за микроправна лица потребно је правити **разлику између одобравања и усвајања финансијских извештаја, односно дату-**

ма одобравања и датума усвајања финансијских извештаја.

Финансијске извештаје одобравају директор, одбор директора и други орган правног лица, односно предузетник.

Датум одобравања финансијских извештаја од стране управе обавезно се обелодањује у Напоменама уз финансијске извештаје. Корисно је да директор, одбор директора, предузетник или други орган управе који одобрава финансијске извештаје донесе посебну одлуку у којој се наводи датум под којим су финансијски извештаји одобрени за издавање и достављање надлежним институцијама. То је одређени датум током године, а најкасније до 1. априла 2024. године¹, а значајан је за полагање рачуна јер се пословне промене настале од 1. јануара до датума одобравања финансијских извештаја сматрају догађајима након дана биланса.

Догађаји после датума одобравања финансијских извештаја до дана усвајања и предаје завршног рачуна не сматрају се догађајима након дана биланса стања.

Сагласно са параграфом 17. МРС 10, правно лице у Напоменама уз финансијске извештаје обелодањује датум када су финансијски извештаји одобрени за издавање и ко је то одобрење дао. Уколико власници правног лица или друга лица имају право на измене и допуне финансијских извештаја, у Напоменама се обелодањује и та чињеница.

Идентично је прописано параграфом 32.9 МСФИ за МСП, као и чланом 11. став 3. Правилника за микро и друга правна лица.

Пример:

Одбор директора ДОО донео је одлуку о одобравању финансијских извештаја у којој је као датум

¹ Последњи дан марта пада у недељу, па је зато 1. април 2024. године рок за достављање редовних годишњих финансијских извештаја за 2023. годину.

САСТАВЉАЊЕ ОБРАЗАЦА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА ЗА ПРИВРЕДНА ДРУШТВА, ЗАДРУГЕ И ПРЕДУЗЕТНИКЕ (ИСКАЗИВАЊЕ ПОДАКА У ОБРАСЦИМА ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА)

Редовни годишњи финансијски извештаји за 2023. годину састављају се по истим правилима у односу на претходну годину.

Почев од финансијских извештаја за 2021. годину састављају се и достављају Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) у складу са Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21, у даљем тексту: Закон) и подзаконским прописима донетим на основу тог закона.

Садржина и форма образаца, као и садржина позиција у обрасцима финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике који пословне књиге воде по систему двојног књиговодства (у даљем тексту: правна лица и предузетници) прописани су Правилником о садржини и форми образаца финансијских извештаја и садржини и форми обрасца Статистичког извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 89/20) у даљем тексту: Правилник о обрасцима).

Обрасци финансијских извештаја су:

– Биланс стања (Извештај о финансијској позицији у смислу Међународног рачуноводственог стандарда 1 Презентација финансијских извештаја – у даљем тексту: МРС 1),

– Биланс успеха (Извештај о добитку или губитку у смислу МРС 1),

– Извештај о осталом резултату (Извештај о укупном осталом резултату у смислу МРС 1),

– Извештај о токовима готовине,

– Извештај о променама на капиталу, и

– Напомене уз финансијске извештаје.

Уз редовне годишње финансијске извештаје саставља се и Статистички извештај.

Обим финансијских извештаја првенствено зависи од величине обвезника извештавања, осим за

друга правна лица код којих је битна и регулатива коју она примењују, о чему смо детаљније писали у чланку: „Састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја за 2023. годину“, који је објављен у ПС 1/24.

Одредбе Правилника о обрасцима односе се на сва правна лица, осим на Народну банку Србије, банке, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове и друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима, Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности, берзе и брокерско-дилерска друштва, као и на друга правна лица дефинисана Законом.

Одредбе Правилника о обрасцима односе се и на институције електронског новца, платне институције, друштва за посредовање у осигурању, друштва за заступање у осигурању и предузетнике – заступнике у осигурању.

Одредбе овог правилника односе се и на:

1) предузетнике који у складу са Законом пословне књиге воде по систему двојног књиговодства;

2) друга правна лица која добровољно примењују Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП), односно Међународне стандарде финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ);

3) правна лица и предузетнике обвезнике примене овог правилника у поступку стечаја или ликвидације;

4) огранке и друге организационе делове правних лица са седиштем у иностранству, који обављају привредну делатност у Републици Србији, ако посебним прописима није друкчије уређено;

5) стечајне масе стечајних дужника над којима је обустављен, односно закључен поступак стечаја, осим

ОБРАЧУН ПОРЕСКЕ АМОРТИЗАЦИЈЕ ЗА 2023. ГОДИНУ

Обрачун пореске амортизације уређен је одредбама чл. 10. и 10а Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, . . . и 118/21 – у наставку: ЗПДПЛ) за стална средства стечена до краја 2018. године, односно одредбама члана 10б истог закона за стална средства стечена почев од 2019. године. У циљу додатних прецизирања, појашњења и вршења одговарајућих обрачуна пореске амортизације у складу са чл. 10. и 10а ЗПДПЛ, примењује се Правилник о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 116/04, . . . и 8/19 – у наставку: Стари Правилник), док су неопходна прецизирања и појашњења у вези са обрачуном пореске амортизације у складу са чланом 10б ЗПДПЛ дата Правилником о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 93/2019 – у наставку: Нови Правилник).

Обрачун амортизације која се признаје као расход за пореске сврхе за 2023. годину врши се применом истих правила и поступака као за претходне три године, имајући у виду то да се наведени порески прописи нису мењали.

Поступак обрачуна пореске амортизације, односно амортизације која се признаје као расход за пореске сврхе за 2023. годину, објаснићемо посебно за:

- стална средства стечена закључно са 31. децембром 2018. године применом „стarih“ правила;
- стална средства стечена од 1. јануара 2019. године применом „нових“ правила, и
- стална средства стечена закључно са 31. децембром 2018. године на којима су почев од 1. јануара 2019. године завршена накнадна улагања која се у складу са рачуноводственим прописима капитализују, односно укључују у набавну вредности ових

средства, а која су обухваћена прелазним одредбама Старог Правилника.

Упоредни преглед „стarih“ и „нових“ правила за обрачун пореске амортизације дали смо у ПС 1/20.

Подсећамо на то да се **обрачун пореске амортизације** (како према „стarih“, тако и према „новим“ правилима) **врши за** стална средства, и то:

– **материјална средства** чији је век трајања дужи од једне године и која се сагласно са рачуноводственим прописима и рачуноводственим стандардима, у пословним књигама обвезника признају као **стална средства**, осим природних богатстава која се не троше (на пример, земљиште), и

– **нематеријална средства**, осим гудвила.

Рачуноводственим прописима дефинисано је да се одређено средство признаје као стално средство уколико је кумулативно испуњено следеће:

- од њега се очекује притицање будућих економских користи, и
- набавна вредност/цена коштања тог средства може се поуздано одмерити.

Поред тога, потребно је да набавна вредност/цена коштања средства прелази минималну вредност дефинисану интерним општим актом конкретног обвезника (тј. ону из Правилника о рачуноводству и рачуноводственим политикама), као критеријум за признавање сталних средстава, као и да је процењени век трајања средства дужи од годину дана.

Са друге стране, ставке које се сматрају залихама у складу са рачуноводственим прописима, **укључујући и стална средства намењена продаји (и групу за отуђење)**, не подлежу обрачуном пореске амортизације.

На крају уводног дела чланка, напомињемо да правна лица која порески биланс састављају на Обраци ПБ 1, укупан износ **рачуноводствене амортиза-**

ЦАРИНСКЕ ДАЖБИНЕ НА ОДРЕЂЕНУ РОБУ У 2024. ГОДИНИ

Влада Републике Србије је током децембра 2023. године донела три Одлуке:

1. Одлуку о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2024. години;

2. Одлуку о измени Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу, и

3. Одлуку о измени Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на увоз одређене робе.

Ове одлуке су прописи којима се предвиђа **смањење царинских дажбина на одређену робу или изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина** на одређени временски период за ограничене и неограничене количине робе.

Одлуке су донете на основу члана 43. став 1. тачка 1) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 – др. закон, 144/20, 118/21 и 138/22), којим је дато овлашћење Влади да прописује услове, поступак и начин примене аутономних мера за робу која се не производи у Републици Србији или се не производи у довољним количинама или не задовољава потребе домаће привреде и тржишта.

Такође, због рада Владе у техничком мандату, наведене Одлуке су донете и на основу члана 17. став 1. Закона о Влади („Службени гласник РС“, бр. 55/05, 71/05 – исправка, 101/07, 65/08, 16/11, 68/12 – УС, 72/12, 7/14 – УС, 44/14 и 30/18 – др. закон) којим је прописано да Влада којој је престао мандат може вршити само текуће послове и не може предлагати Народној скупштини законе и друге опште акте нити доносити прописе, изузев ако је њихово доношење везано за законски рок или то налажу потребе државе, интереси одбране или природна, привредна или техничка несрећа. С тим у вези, а имајући у виду то да мера повлашћеног увоза за робу која је обухваћена Одлукама престаје да важи 31. децембра 2023. године,

одлуке су донете ради обезбеђивање континуитета у снабдевању домаћег тржишта и континуитета у производњи.

Увоз сировина, репроматеријала и компоненти

Одлука о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2024. години (у даљем тексту: Одлука за 2024. годину) је усвојена на седници Владе 28. децембра 2023. године, објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 119/23 од 29. децембра 2023. године, ступила је на снагу 30. децембра 2023. године, а примењује се од 1. јануара 2024. године.

Основ за израду Одлуке за 2024. годину је Одлука о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2023. години („Службени гласник РС“, бр. 144/23), која се примењивала током 2023. године.

У Одлуци за 2024. годину нема промена које се односе на увођење нових тарифних ознака и измена/допуна наименовања тарифних ознака ради усклађивања са Уредбом о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2024. годину („Службени гласник РС“, бр. 106/23.).

Тачка 2. Одлуке за 2024. годину обухвата 210 тарифних ознака. Критеријуми за измену и/или допуну Одлуке су:

- да не постоји домаћа производња;
- да се ради о сировинама/репроматеријалима/компонентама које се користе у сопственој производњи за израду готових производа који се пласирају на домаће тржиште или ради извоза;
- да је стопа царина у Републици Србији виша од стопе царине у Европској унији;

ИЗМЕЊЕНИ УГОВОРИ О ИЗБЕГАВАЊУ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА СА ВИЈЕТНАМОМ, ЈЕРМЕНИЈОМ И ТУНИСОМ

1. Од 1. јануара 2024. године (у односу на порезе по одбитку) почиње да се примењује Уговор између Владе Републике Србије и Владе Социјалистичке Републике Вијетнам о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак („Службени гласник РС – Међународни уговори, бр. 7/13 – у даљем тексту: Уговор), **измењен** Мултилатералном конвенцијом за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 3/18 – у даљем тексту: МК/Мултилатерална конвенција).

У односу на све остале врсте пореза (који нису порези по одбитку) Уговор се, у Републици Србији, примењује од 1. марта 2024. године а у Вијетнаму од 1. јануара 2025. године.

2. Од 1. јануара 2024. године (у односу на порезе по одбитку) почиње да се примењује Уговор између Владе Републике Србије и Владе Републике Јерменије о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 7/14 – у даљем тексту: Уговор), **измењен** Мултилатералном конвенцијом.

У односу на све остале врсте пореза (који нису порези по одбитку) Уговор се (и у Републици Србији и у Републици Јерменији) примењује од 1. јула 2024. године.

3. Од 1. јануара 2024. године (у односу на порезе по одбитку) почиње да се примењује Уговор између Владе Републике Србије и Владе Републике Тунис о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 6/12 – у даљем тексту: Уговор), **измењен** Мултилатералном конвенцијом.

У односу на све остале врсте пореза (који нису порези по одбитку) Уговор се (и у Републици Србији и у Републици Тунис) примењује од 1. маја 2024. године.

Измењени текстови уговора биће благовремено објављени на сајту Министарства финансија у ру-

брици: „Прописи – уговори о избегавању двоструког опорезивања“.

О најважнијим изменама пишемо у наставку.

1. Сврха УИДО – нова преамбула

Нова преамбула која важи за Уговор са Вијетнамом, Јерменијом и Тунисом) гласи:

„Република Србија

и

Вијетнам/Јерменија/Тунис

У жељи да даље развијају своје економске односе и побољшају сарадњу у пореској материји,

У намери да отклоне двоструко опорезивање у односу на порезе обухваћене овим уговором без стварања могућности за неопорезивање или снижено опорезивање кроз пореску евазију или избегавање (укључујући злоупотребу уговора, у циљу добијања олакшица предвиђених у овом уговору у посредну корист резидената трећих јурисдикција), “ ...

Наведеним формулацијама се **транспарентно и недвосмислено** указује на то да сврха закључења Уговора није искључиво усмерена и ограничена на отклањање двоструког опорезивања, односно да државе уговорнице (Република Србија и Јерменија/Тунис) немају намеру да решењима садржаним у Уговору створе могућности за неопорезивање или снижено опорезивање кроз пореску евазију или избегавање (укључујући злоупотребу Уговора, у циљу добијања олакшица предвиђених у Уговору, у посредну корист резидената трећих држава – наведено само као један од примера могућих злоупотреба Уговора¹).

Назив и преамбула Уговора представљају део „контекста Уговора“ који, приликом тумачења и примене Уговора, указује на „предмет и циљ Угово-

¹ У питању је општи и најновији прихваћени међународни принцип (оличен у ставовима ОЕЦД-а, из 2017. године) када је у питању ова врста међународних уговора (УИДО).

ПИТАЊА И ОДГОВОРИ У ВЕЗИ СА ПОРЕЗОМ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА И ДОПРИНОСИМА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Исплата од стране фудбалског клуба будућем играчу накнаде на име закључења уговора тзв. накнада за пристанак играча да игра за клуб – порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање

Питање:

Фудбалски клуб закључује уговор са физичким лицем – играчем о престанку да игра за клуб на одређени период који је углавном око годину дана. Уговором се клуб обавезује да на име престанка играча да игра за клуб, играчу изврши исплату новчане накнаде. Накнада која се уговара за престанак играча да игра за поменути клуб се исплаћује у целости одмах након потписивања уговора, а понекад и аконтативно у неколико рата због ограничених новчаних средстава којима клуб располаже. Накнадом за престанак се искључиво плаћа престанак играча да прихвати понуду да игра за клуб у будућем периоду. Такође, накнада која се уговара са играчем за његов престанак не утиче на висину зараде која се посебно уређује уговором о раду за период радног ангажовања играча и на уговорену зараду се обрачунавају порез и доприноси за обавезно социјално осигурање. Такође, уговором о раду дефинисано је и да се играчу за његов посебан допринос у игрању исплаћују различите накнаде на које се плаћају прописани порез и доприноси за обавезно социјално осигурање.

Имајући у виду све наведено, да ли фудбалски клуб има обавезу да на уговорену и исплаћену једнократну накнаду дефинисану на име престанка играча да игра за клуб изврши обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање или се обрачунава и плаћа само порез на приход спортиста и спортских стручњака у складу са чланом 84а Закона о порезу на доходак грађана, с обзиром на то да једнократна накнада није уговорена и исплаћена по основу буду-

ћег радног ангажовања играча и њена висина није условљена његовим радом и доприносом кроз рад, односно играњем за клуб? Такође, да ли на обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање утиче и то што играч даном закључења професионалног уговора о престанку да игра за клуб није засновао радни однос у клубу, већ је по уговору о раду радни однос заснован од наредног дана од момента престанка?

Одговор:

Према одредбама члана 13. Закона о спорту, професионални спортиста има сва права, обавезе и одговорности из радног односа у складу са законом којим се уређује рад, ако овим законом или спортским правилима надлежног међународног спортског савеза није друкчије утврђено. Уговором о раду професионални спортиста и спортска организација утврђују зараду и друга примања у складу са овим законом и законом којим се уређује рад.

Друга примања професионалног спортисте утврђена у складу са овим законом немају карактер зараде. На зараду и друга примања професионалног спортисте из става 4. овог члана плаћају се **одговарајући порези и доприноси** на зараду, односно **на доходак грађана**, у складу са законом. Друга примања професионалног спортисте из става 4. овог члана су новчана и друга награда за постигнуте спортске резултате, накнада трошкова смештаја, исхране и путовања за време спортских припрема и спортских такмичења, **новчана и друга накнада на име закључења уговора**, накнада за коришћење лика спортисте и друга слична примања.

Према одредбама члана 84а ст. 1. и 2. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана, приходи спортиста и спортских стручњака обухватају примања која остваре професионални спортисти, спортисти аматери, спортски стручњаци и стручњаци у спорту, од спортске организације, односно организације за

САСТАВЉАЊЕ ГОДИШЊЕГ ФИНАНСИЈСКОГ ИЗВЕШТАЈА ЗА КОРИСНИКЕ БУЏЕТСКИХ СРЕДСТАВА И ОРГАНИЗАЦИЈЕ ОБАВЕЗНОГ СОЦИЈАЛНОГ ОСИГУРАЊА ЗА 2023. ГОДИНУ

1. Уводни део

Уредбом о буџетском рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 125/03, 12/06 и 27/20, у даљем тексту: Уредба), уређена су и дефинисана одређена питања из области буџетског рачуноводства, као што су:

- основ за вођење буџетског рачуноводства;
- услови и начин вођења пословних књига;
- састављање и објављивање финансијских извештаја и др.

Као основ за вођење буџетског рачуноводства за кориснике буџетских средстава и организације обавезног социјалног осигурања (у даљем тексту: буџетски корисници), Уредбом је прописан готовински принцип, односно готовинска основа, што значи да су буџетски корисници обавезни да приликом састављања годишњих финансијских извештаја (завршни рачуни) примењују готовинску основу на принципима Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор.

Изузетак од примене готовинске основе прописан је измењеним ставом 3. члана 5. Уредбе о изменама и допунама Уредбе о буџетском рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 27/20), којим је прописано да се **примљена средства од донација, хуманитарне помоћи и финансијске помоћи Европске уније у девизама, евидентирају као приход у моменту конвертовања и уплате тих средстава у динарима на прописани уплатни рачун јавног прихода**, односно у моменту евидентирања динарске противвредности плаћања извршеног у девизама из средстава донација, хуманитарне помоћи и финансијске помоћи Европске уније преко подрачуна извршења буџета Републике Србије, односно локалне власти, организација обавезног социјалног осигурања и корисника средстава Републичког фонда за здравствено осигурање. О последњим изменама и допунама Уредбе о буџетском рачуноводству детаљно смо писали у ПС бр. 8/20.

Влада је донела нову *Уредбу о примени Међународних рачуноводствених стандарда за јавни сектор* („Службени гласник РС“, бр. 144/22), којом је предвиђено да ће се Међународни рачуноводствени стандарди за јавни сектор на готовинској основи, примењивати на вођење пословних књига, **почев од 1. јануара 2024. године**, а за састављање, приказивање, достављање и објављивање финансијских извештаја директних и индиректних корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање, буџетских фондова Републике Србије и буџетских фондова аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе (у даљем тексту: локалне власти), почев од израде финансијских извештаја за 2024. годину.

Према одредбама члана 5. Уредбе, готовинска основа као основа за вођење буџетског рачуноводства дефинисана је као начело рачуноводственог обухватања прихода и расхода у тренутку наплате, односно плаћања.

Напомињемо да је почетком 2022. године објављен *Правилник о изменама и допунама Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова* („Службени гласник РС“, бр. 17/22), који се примењује приликом припремања, састављања и подношења финансијских извештаја за 2023. годину.

Други измењени и допуњени прописи који се примењују на састављање годишњег финансијског извештаја су:

- Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 92/23); и
- Правилник о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем („Службени гласник РС“, бр. 16/16, . . . и 118/23).

КРАТКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

1. УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ НОРМИРАНИХ ТРОШКОВА ЗА ПРИХОДЕ ФРИЛЕНСЕРА У ПРИМЕНИ ОД 1. ФЕБРУАРА 2024. ГОДИНЕ

Почев од **1. јануара 2023. године**, аутори и носиоци права сродних ауторском праву, као и лица која остварују уговорену накнаду за рад (други приход), за остварене приходе за које се порез плаћа **самоопрези-вањем**, приликом обрачуна својих пореских обавеза имају право на признавање нормираних трошкова у апсолутним износима који су прописани одредбама члана 126 Закона о порезу на доходак грађана (у даљем тексту: ЗПДГ).

Наиме, за наведене приходе на које се порез плаћа самоопрези-вањем, а које физичко лице оствари у кварталу, изузев тих прихода које остварује обвезник који има статус самосталног уметника у складу са законом којим се уређује област културе, у 2023. години признавали су се нормирани трошкови у динарском износу из члана 126 ЗПДГ:

1) од 96.000 динара, или

2) од 57.900 динара увећани за 34% бруто прихода оствареног у кварталу.

Прво усклађивање нормираних трошкова у динарском износу од 96.000 динара и 57.900 динара, годишњим индексом потрошачких цена врши се **почев у 2024. години**.

Усклађене динарске износе из члана 126 ЗПДГ објављује Влада, а примењују се од првог дана наредног месеца по објављивању тих износа.

С тим у вези, утврђени су нови усклађени динарски износи нормираних трошкова из члана 126 ЗПДГ који се примењују од 1. фебруара 2024. године. Нови динарски износи нормираних трошкова биће објављени у „Службеном гласнику РС“.

Нормирани трошкови у динарском износу по основу прихода од ауторских и сродних права, одно-

сно по основу уговорене накнаде за извршени рад када се порез на ове приходе плаћа самоопрези-вањем на кварталном нивоу, од **1. фебруара 2024. године** признају се у висини од:

1) од **103.296** динара, или

2) од **62.300** динара увећани за 34% бруто прихода оствареног у кварталу.

Који износ нормираних трошкова ће обвезник применити, зависи искључиво од његовог **опредељења за начин утврђивања пореске основице**, која је уређена одредбама члана 55. став 2. и члана 85. став 5. тачка 2) ЗПДГ, о чему смо детаљно писали у ПС, бр. 21/22, на стр. 35.

Напомињемо, утврђени динарски износи нормираних трошкова за потребе опорезивања прихода од уговорене накнаде од ауторских и сродних права када се пореска обавеза утврђује самоопрези-вањем, **не примењују у случају опорезивања ових прихода које остварује обвезник који има статус самосталног уметника** у складу са законом којим се уређује област културе.

Порез на приходе од уговорене накнаде од ауторских и сродних права и уговорене накнаде за извршени рад на које се порез плаћа самоопрези-вањем, **плаћа се на приход који је обвезник остварио у кварталу**. Под кварталом се подразумева календарско тромесечје (јануар–март, април–јун, јул–септембар и октобар–децембар).

Обвезнику који у **истом кварталу** оствари и приходе од ауторских и сродних права и приходе по основу уговорене накнаде за извршени рад, на које се порез плаћа самоопрези-вањем, **по основу укупног износа тих прихода признају се нормирани трошкови** у зависности од опције опорезивања за коју се обвезник определио у датом кварталу.

Подсећамо на то да се пореска обавеза за физичка лица, тзв. фриленсере утврђује на кварталном нивоу и да пореска обавеза за први квартал 2024. године (за

МИШЉЕЊА НАДЛЕЖНИХ ОРГАНА У ВЕЗИ СА ПРИМЕНОМ ПРОПИСА

ПДВ

1. На увоз уметничке слике плаћа се ПДВ јер за та добра није прописано пореско ослобођење

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 138/22 – у даљем тексту: Закон), на увоз слике „Одмор башибозука“ аутора Паје Јовановића, која је купљена на аукцији у аукцијској кући Sotheby's ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%, с обзиром да Закон не садржи основ за остваривање пореског ослобођења на увоз предметног добра.

* * *

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

У складу са одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16г) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

1г) по основу замене и поправке у гарантном року;

1д) чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, и то: електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за посебне намене, на основу одлуке Владе;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;

7) за која је у складу са чланом 245. и чланом 246. став 1. тачка б) Царинског закона („Службени гласник РС“, број 95/18) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила. (МФИН, 000510333 2023 10520 004 001 011 004 од 15.01.2024. године)

2. Утврђивање основице за обрачун ПДВ код увоза добара

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 138/22 – у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику. Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

На увоз добара ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини вредност увезених добара утврђена у складу са царинским прописима, у коју се урачунавају и акциза,

РОКОВНИК ЗА ПОДНОШЕЊЕ ПРОПИСАНИХ ОБРАЧУНА И ЗА ПЛАЋАЊЕ ОБАВЕЗА У МЕСЕЦУ ФЕБРУАРУ 2024. ГОДИНЕ

Ред. бр.	О П И С	Рок	Број „Привредног саветника“ у којем смо дали објашњења
1	2	3	4
1	Плаћање по основу обавезе запошљавања особа са инвалидитетом и електронско подношење Обрасца ИОСИ за месец јануар 2024. године	5.ИИ	7/21
2	Обавеза правних лица и предузетника – исплатилаца прихода по основу естрадних програма забавне и народне музике и других забавних програма да надлежној Пореској управи доставе писмено обавештење о закљученим уговорима са интерпретатором и другим ангажованим лицем у јануару 2024. године, у складу са чланом 108а став 7. Закона о порезу на доходак грађана	5.ИИ	25/10 и 18/17
3	Јавна предузећа и њихова зависна друштва на Web апликацији РИНО – Рокови измирења новчаних обавеза, достављају извештај о неизмиреним обавезама јавних предузећа према привредним субјектима за месец јануар 2024. године	5.ИИ	13/13, 6/18 и 9/21
4	Плаћање накнаде за дозволу, односно одобрење за приређивање игара на срећу и накнаде за приређивање класичних и посебних игара на срећу, у складу са Законом о играма на срећу	5.ИИ	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
5	Обавеза приређивача игара на срећу на аутоматима да Управи за игре на срећу, у саставу Министарства финансија, доставе збир дневних обрачуна за сваки аутомат – Образац ЗДП, за месец јануар 2024. године	5.ИИ	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
6	Обавеза приређивача игара на срећу – клађења, да Управи за игре на срећу, у саставу Министарства финансија, поднесу обрачун промета за свако уплатно-исплатно место кладионице, на Обрасцу МОП, за месец јануар 2024. године	5.ИИ	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
7	Обавеза приређивача игара на срећу на аутоматима да Управи за игре на срећу, у саставу Министарства финансија, поднесу Образац СБ – Стање механичких и електронских бројчаника, за месец јануар 2024. године	5.ИИ	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
8	Обавеза приређивача игара на срећу у играчницама да Пореској управи и Управи за игре на срећу доставе Збирни месечни обрачун накнаде за приређивање посебних игара на срећу у играчницама – Образац ЗМОН, за месец јануар 2024. године	5.ИИ	8/20, 14 и 15/20 и 8/21
9	Уплата наплаћене боравишне таксе за месец јануар 2024. године, у складу са Законом о угоститељству	5.ИИ	21/19
10	Достављање Народној банци Србије извештаја о резидентима и нерезидентима – имаоцима хартија од вредности на Обрасцу ХОВ-ДАП у складу са Одлуком о извештавању о пословима с хартијама од вредности – само ако је на дан 31. јануара 2024. године стање на рачуну клијента веће од нуле	7.ИИ ¹	16/17

¹ Крајњи рок за достављање извештаја је пети радни дан од почетка месеца, а у фебруару пети радни дан је 7. фебруар 2024. године.

АКТУЕЛНИ ПОДАЦИ

1. ПРОСЕЧНА МЕСЕЧНА ЗАРАДА ПО ЗАПОСЛЕНОМ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

МЕСЕЦ 2023. године	Број „Службеног гласника РС“	Бруто зарада		Нето зарада	
		износ	ланчани индекс	износ	ланчани индекс
Јануар (Укупно)	23/23	114.228,00	99,1	82.769,00	98,3
Фебруар (Укупно)	33/23	112.212,00	98,2	81.359,00	98,3
Март (Укупно)	43/23	117.669,00	104,9	85.485,00	105,1
Април (Укупно)	53/23	115.631,00	98,3	83.812,00	98,0
Мај (Укупно)	61/23	118.992,00	102,9	86.220,00	102,9
Јун (Укупно)	71/23	118.025,00	99,2	85.539,00	99,2
Јул (Укупно)	82/23	115.664,00	98,0	83.781,00	97,9
Август (Укупно)	93/23	118.918,00	102,8	86.112,00	102,8
Септембар (Укупно)	104/23	117.472,00	98,8	85.066,00	98,8
Октобар (Укупно)	116/23	119.791,00	102,0	86.738,00	102,0
Новембар (Укупно)		123.971,00	103,5	89.956,00	103,7

2. МИНИМАЛНА ЗАРАДА

Запослени има право на минималну зараду за стандардни учинак и време проведено на раду. Основица за обрачун социјалних доприноса је бруто минимална зарада. Уколико је бруто минимална зарада виша од најниже основице, допринос се обрачунава на БМЗ, а уколико је БМЗ нижа, основица за обрачун доприноса је најнижа основица. Минимална зарада за период јануар–децембар 2024. године („Службени гласник РС“, бр. 79/23) утврђена је у нето износу од 271 динар по радном часу и примењује се од 1.01.2024. године.

За исплате које се врше од 1. јануара до 31. децембра 2024. године, минимална зарада износи:

Ред. бр.	Месец 2024.	Број сати у месецу	Нето мин. зарада	Бруто мин. зарада
1	Јун	160	43.360,00	58.288,16
2	Фебруар, Март, Септембар и Новембар	168	45.528,00	61.380,88
3	Април, Август и Децембар	176	47.696,00	64.473,61
4	Јануар, Мај, Јул и Октобар	184	49.864,00	67.566,34

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

ИЗАШЛА ЈЕ ИЗ ШТАМПЕ НОВА КЊИГА ПРИВРЕДНОГ САВЕТНИКА

ПРИРУЧНИК ЗА ЕЛЕКТРОНСКО ФАКТУРИСАЊЕ, ЕЛЕКТРОНСКО ЕВИДЕНТИРАЊЕ ОБРАЧУНА ПДВ И ФИСКАЛИЗАЦИЈУ

У складу са Законом о електронском фактурисању, Законом о ПДВ и Законом о фискализацији

Привредни саветник је одлучио да сва своја досадашња знања и искуства о примени Закона о електронском фактурисању, Закона о фискализацији и њихово уклапање у правила о ПДВ, стечена кроз писање стручних текстова у часопису, пружање свакодневних консултантских услуга претплатницима, као и кроз већи број одржаних семинара, обједини и изда ново издање у форми приручника који на једном месту садржи сва заокружена објашњења из наведених прописа.

Приручник садржи детаљна, свеобухватна и на великом броју реалних примера из праксе приказана објашњења у вези са применом прописа о електронском фактурисању и фискализацији, као и њиховим ПДВ аспектима.

Приручник је усаглашен са свим важећим прописима из области електронског фактурисања, фискализације и ПДВ, укључујући и **нови Правилник о електронском фактурисању који се примењује од 1. јула 2023. године.**

Нови Правилник о електронском фактурисању („Службени гласник РС“, бр. 47/2023 од 8. јуна 2023. године) замењује три ранија Правилника и доноси значајан број новина и измена у област електронског фактурисања и електронског евидентирања ПДВ преко система електронских фактура.

У првом делу књиге обрађена је практична примена Закона о електронском фактурисању, тј. материја издавања, пријема, процесуирања, сторнирања, чувања и архивирања електронских фактура и електронског евидентирања (појединачног и збирног) обрачуна ПДВ преко СЕФ, а у другом издавању фискалних рачуна и уопште примена Закона о фискализацији.

Руководећи се, пре свега, реалним потребама субјеката приватног и јавног сектора, а на основу свакодневних контаката са корисницима система електронских фактура и решавања њихових оперативних проблема у примени наведених закона, у Приручнику смо велику пажњу посветили обради релевантних повезаних ПДВ аспеката електронских фактура и фискалних рачуна као што су: начин исказивања података из електронских фактура у Обрасцу ПОПДВ и пореској пријави, питања настанка пореске обавезе и права на одбитак претходног пореза, корекцијама обрачунатог и претходног пореза по основу измене уговорене накнаде и сторнирања рачуна, валидношћу фискалног рачуна као ПДВ документа и рачуноводствене исправе и сл. Приручник садржи одговоре на најчешћа питања која смо добили од наших корисника у нашој досадашњој саветодавној подршци корисницима система електронских фактура.

Цена Приручника износи **10.000 динара, без ПДВ** (тј. 11.000 динара са ПДВ).



СНИМЦИ СЕМИНАРА И КУРСЕВА ДОСТУПНИ СУ НА НАШЕМ ВЕБ САЈТУ



Обавештавамо Вас да путем наше интернет странице <https://www.privsav.rs/> у одељку **Е-продавница/Снимци семинара и курсева** можете купити право на гледање снимака актуелних семинара и курсева у организацији Привредног саветника.

Куповином права на гледање снимка семинара или курса стичете овлашћење да одабрани семинар/курс гледате у периоду од 7 узастопних дана.

Период од 7 дана започиње тренутком одобравања регистрације на Zoom платформи путем које се снимци емитују.

По извршеној регистрацији, наша служба претплате ће извршити верификацију Ваших података и проследити Вам упутство за плаћање. Преглед доступних семинара и курсева дат је у табели у наставку.

Ред. бр.	Назив семинара / курса	Цена за претплатнике*	Цена за непретплатнике*
1	Припреме за састављање годишњег финансијског извештаја и обрачун пореза на добит за 2023. годину	Бесплатно**	15.000
2	Испуњавање нових обавеза у вези са електронским архивирањем од 1. јануара 2024. године	9.000	15.000
3	Измене и допуне Закона о електронском фактурисању и сета пореских закона	Бесплатно**	15.000
4	Порез на добит по одбитку и ПДВ аспекти опорезивања нерезидентних правних лица	9.000	15.000
5	Рачуноводствено евидентирање основних средстава – некретнина, постројења, опреме и инвестиционих некретнина	9.000	15.000
6	Утврђивање годишњег пореза на доходак грађана, опорезивање фриленсера и друге актуелности у вези са опорезивањем прихода физичких лица	9.000	15.000
7	Утврђивање пореза на имовину за 2023. годину	9.000	15.000
8	Примена МСФИ 9, МСФИ 15 и МСФИ 16 приликом састављања финансијских извештаја	9.600	18.000
9	Трансферне цене	9.000	15.000
10	Контрола девизног пословања резидената и нерезидената	9.000	15.000
11	Пословање са иностранством	9.000	15.000
12	Послови реекспорта и извештавање о кредитним пословима са иностранством по основу ненаплаћеног извоза и ненаплаћеног увоза	9.000	15.000
13	Курс – Практична обука за обрачун зарада, накнада зарада и осталих личних примања (40 часова)	48.000	48.000
14	Курс за коришћење система електронских фактура – електронско фактурисање и електронско евидентирање ПДВ преко СЕФ (32 часа)	38.400	38.400
15	Курс – Рачуноводство привредних друштава и предузетника (84 часа)	27.500	27.500
16	Курс – Рачуноводство привредних друштва и предузетника са књигама (84 часа)	40.000	40.000

* цене су исказане са урачунатим ПДВ

** снимци семинара који су бесплатни за претплатнике налазе се у претплатничком делу сајта www.privsav.rs у секцији „За преузимање“